

UNIVERSITÉ DE PARIS. — FACULTÉ DE DROIT.

L'impôt successoral en Allemagne.

Thèse pour le Doctorat.
(Économique politique.)

PRÉSENTÉE ET SOUTENUE LE 2 JUIN 1922

PAR

JEAN M. ROMNICIANO.

PRÉSIDENT: H. TRUCHY.

SUFFRAGANTS { ALLIX.
C. PERREAU.

1922.

UNIVERSITÉ DE PARIS. — FACULTÉ DE DROIT.

L'impôt successoral en Allemagne.

Thèse pour le Doctorat.

(Economique politique.)

PRÉSENTÉE ET SOUTENUE LE 2 JUIN 1922

PAR

JEAN M. ROMNICIANO.



PRÉSIDENT: H. TRUCHY.

SUFFRAGANTS { ALLIX.
C. PERREAU.

1922.

UNIVERSITÉ DE PARIS.
FACULTÉ DE DROIT.

Thèses de Doctorat.

La faculté n'entend donner aucune approbation ou improbation aux opinions émises dans les thèses; ces opinions doivent être considérées comme propre à leurs auteurs.

Impôt Successoral en Allemagne.

CHAPITRE INTRODUCTIF:

Jusques en 1906 l'impôt successoral faisait partie de la législation particulière des états et comme tel variait d'état à état; néanmoins quelques points communs le caractérisait: exemption de toute imposition des descendants et de l'époux survivant, taux modiques et impôts proportionnels.

En 1906 l'empire pressé par les besoins financiers croissants fût obligé de faire appel à de nouveaux impôts. Mais le Reich n'avait à sa disposition que les impôts indirects et risquait ainsi de faire peser trop lourdement sur les classes pauvres la charge des nouvelles contributions. Pour remédier à cette iniquité le premier appel à un impôt direct fût essayé; cet impôt fût l'impôt successoral étant le seul qui pouvait être soustrait aux états sans trop léser leur indépendance financière; les états étaient notamment peu intéressés en un impôt dont les recettes étaient insignifiantes.

L'impôt successoral fût donc introduit dans la législation financière de l'empire et fût le premier impôt direct du Reich.

Néanmoins vu les grands besoins financiers du Reich, l'impôt successoral de 1906 ne donna que des résultats peu satisfaisants. —

La cause en était aux concessions faites par la loi de 1906 aux classes possédantes et spécialement aux propriétaires agraires, qui, hostiles à tout projet d'imposition sur la fortune n'acceptèrent la nouvelle loi qu'avec des dispositions atténuant ses rigueurs.

La loi de 1906 exemptait les enfants descendants et l'époux survivant de toute imposition et accordait en plus certaines faveurs aux propriétaires agraires.

Le seul progrès réalisé sur la législation particulière fût, en dehors de l'unification de l'impôt successoral, l'introduction de l'impôt progressif et une certaine élévation des taux.

Malgré ces imperfections, malgré les besoins financiers croissants les principes de la loi de 1906 restèrent néanmoins en vigueur jusques au 10 Sept. 1919.

Il est vrai qu'une nouvelle loi sur l'impôt successoral fût votée en 1913, mais celle ci ne fit changer qu'une question insignifiante de taux.

Mais si la législation en vigueur ne fût point modifiée avant 1919 plusieurs essais de réformes furent néanmoins tentés par différents gouvernements, essais qui s'inspirant des idées reformatrices de la doctrine, furent sans exception rejetés par l'opposition des partis de droite.

Les idées professées en doctrine furent principalement l'imposition des enfants, soit par voie habituelle de l'impôt successoral ordinaire, soit par l'introduction d'une Nachlaßsteuer (impôt sur la succession) qui frapperait sans tenir compte des héritiers la succession et non les héritages; l'élévation des taux; la limitation du droit d'héritage ab intestat aux parents rapprochés et l'introduction d'une part de réserve de l'état à toute succession à laquelle serait appelés moins de 4 enfants.

Les essais de réforme législatives furent les suivants: Un essai de réforme en 1908 prévoyant une Nachlaßsteuer, une Wehrsteuer (surtaxe à celle ci pour le cas où le decuyus n'aurait pas fait son service militaire) et la limitation du droit d'héritage ab intestat aux enfants et descendants du decuyus; un essai en 1909 étendant

les dispositions de l'Erbschaftssteuer ordinaire aux enfants et descendants du décuyus; enfin un dernier essai de 1913, limitant le droit d'héritage ab intestat.

Le resultat de ces tentatives fut le même, le rejet régulier par les partis de droite, détenant la majorité.

En 1919 la situation était changée. Les charges de l'empire étaient devenues énormes, les ressources ordinaires que très peu accrues, donc besoin d'impôts nouveaux et, la plus élémentaire équité l'exigeait, appel, avant tout, aux impôts directs. — Or l'œuvre de réforme financière à caractère de finances d'empire et d'impôts démocratiques, était maintenant aussi politiquement possible; la nouvelle constitution allemande établissait la subrématique financière du Reich et dans l'assemblée constituante de Weimar, le parti social démocrate était le plus fortement représenté.

Il doit être néanmoins ajouté, que la S. D. ne possédait point une majorité absolue à l'assemblée et qu'une collaboration avec les autres partis notamment avec le centre était nécessaire; de cette collaboration s'ensuivirent de nombreux compromis pour les nouvelles réformes financières et la loi du 10 Septembre 1919 sur l'impôt successoral, premier impôt direct avec lequel commence la réforme financière porte aussi la marque de ces compromis. —

La loi de 1919 prévoit: Un impôt sur la succession (Nachlaßsteuer) mais non pas dans le but de frapper les descendants mais de contrôler les impôts directs payés par le décuyus; donc: taux modiques, mais progressifs. Un impôt sur héritages (Erbanfallsteuer) frappant autant les descendants que l'époux survivant, progressifs à taux très élevés, faisant état des principes habituels en matière successorale, mais donnant un plus grand développement à ces principes et prenant ainsi un caractère très démocratique.

Enfin un impôt sur donations, en tous points pareils à l'Erb-anfallsteuer et devant empêcher le contribuable de pouvoir tourner l'impôt sur héritage par donations entre vifs.

Le progrès réalisé sur la législation antérieure fut grand, mais les partis de gauche (S. D. et Unabh.) ne se déclarèrent néanmoins point satisfaits: Ils demandèrent notamment la limitation du droit d'héritage ab intestat et la part réservatoire de l'état, en plus le changement du caractère de la Nachlaßsteuer d'impôt de contrôle des autres impôts directs en impôts de complément et par conséquent l'élévation de ses taux; l'élévation aussi des taux de l'Erb-anfallsteuer jusques à 100 % pour les dernières tranches des héritages échouant à des parents éloignés, de façon à empêcher pour ceux ci toute possibilité d'héritage au de la de ces tranches.

Les partis de droite au contraire déclarèrent être allés jusques aux extrêmes limites d'imposition possible et même la „Deutsche Volkspartei“ et la „Deutschnationale Partei“ refusèrent de voter la loi comme étant pernicieuse par ses taux confiscatoires à l'économie nationale du pays.

Depuis la loi de 1919 aucune réforme de l'impôt successoral n'eut plus lieu; seulement en doctrine différents projets sont à signaler comme formant l'objet de discussions assez vives.

Ces projets tendent à développer les charges fiscales imposées aux successions, autant par voie directe de réforme de l'impôt successoral que par voie indirecte de réforme du droit successoral même. Mais ces réformes sont préconisées et, ceci constitue la caractéristique de la nouvelle doctrine, dans un but plutôt social général que dans celui de couvrir les besoins financiers de l'état.

Un aperçu de ces tendances sera donné à la fin de cet ouvrage.

I. Partie.

L'impôt successoral dans la législation allemande avant 1919.

CHAPITRE I.

Situation avant 1906 et la loi du 3 Juin 1906.

Section I.

Situation avant 1906.

§ 1. Jusques en 1906 l'empire n'avait comme seules ressources que les revenus des douanes et les recettes des taxes de consommations, de timbre et des contributions matriculaires.

En vertu de l'ainsi nommée indépendance financière des états¹⁾ tous les impôts directs faisaient partie des revenus particuliers des états et donc aussi l'impôt successoral. L'impôt successoral devait donc varier d'état à état et être ainsi difficile à généraliser. Néanmoins certains points communs pouvaient être fixés pour la majeure partie des états: des taux modiques donc un rendement insignifiant²⁾ un impôt proportionnel et l'exemption de toute imposition des enfants, descendants et de l'époux survivant.

L'explication de ces exemptions et du rôle insignifiant que jouait l'impôt successoral dans la législation particulière des états se trou-

¹⁾ Principe, non inscrit dans la constitution allemande, mais respecté en pratique par la coutume financière.

²⁾ Le rendement total de l'impôt successoral était pour toute l'Allemagne de 27 Mill. quand à la même époque en Angleterre les recettes (en marks) étaient de 388 Mill. et en France de 160 Millions.

vait dans le régime aristocratique qui y regnait³⁾); tout impôt frappant sérieusement la fortune devait naturellement être mal vu par les classes possédantes, détenant le pouvoir.

§ 2. Par contre dans quelques états à régime démocratique l'aspect de l'impôt successoral était tout autre. A Brême, Hambourg et Lübeck l'époux survivant et les enfants n'étaient pas exempts. A Brême, Lübeck, Anhalt et Reuß l'impôt progressif était en vigueur; enfin l'Alsace, Lorraine, encore sous l'influence des idées fiscales françaises imposait autant les enfants, descendants que l'époux survivant.

Section II.

La loi du 3 Juin 1906.

§ 1. En 1906 l'empire fût obligé de recourir à de nouveaux impôts pour remédier à une situation financière qui devenait de plus en plus mauvaise. Notamment les déficits budgétaires croissants causés par les dépenses de l'armée et par l'impossibilité de recourir aux contributions matriculaires⁴⁾ trop injustes pour les états imposés, donnaient lieu à de continuels emprunts.

Des ressources de recettes nouvelles devaient donc être cherchées. Le gouvernement du Reich fit principalement appel aux contributions

³⁾ Thèse Dayras. Impôt successoral en Allemagne. Paris 1910.

⁴⁾ Contributions matriculaires établies en vertu de l'article 70 alinéa 2 de la constitution allemande de 1871 en vue de couvrir les déficits éventuels du Budget du Reich. La contribution était imposée aux états en raison de leur population et non en raison de leur capacité réelle de paiement et le montant en était fixé pour le chancelier de l'empire jusques à concurrence du chiffre budgétaire. La perception en raison du chiffre de population et non en raison de la capacité du paiement et l'imprévu de la fixation du montant de la contribution la rendait injuste et incommode aux états imposés.

indirectes⁵⁾ qui étaient les seuls que la coutume financière en vigueur reconnaissait être du domaine des finances de l'empire; néanmoins malgré cette coutume un premier appel à un impôt direct fut essayé en vue de ne pas laisser toute la charge des nouveaux impôts aux classes pauvres et cet impôt direct fut l'impôt successoral.

§ 2. Deux genres d'obstacles également surmontables étaient à considérer: La coutume financière connue sous le nom d'indépendance financière des états et l'opposition des classes riches à un impôt frappant la fortune.

L'opposition des états était surmontable par le petit intérêt qu'ils attachaient aux recettes successorales, dont le rendement était des plus modiques. Néanmoins la nouvelle loi reconnut le droit aux états de percevoir des surtaxes à l'impôt de l'empire et d'imposer les personnes exemptes par l'impôt successoral du Reich. Enfin pour ne pas créer de précédent en ce qui concerne le principe de l'indépendance des états la loi sur l'impôt successoral fût présenté comme se rattachant aux impôts indirects, en vertu de ses origines⁶⁾: un droit de timbre perçu par l'état à l'occasion de mutation par voie d'héritage.

Le seconde obstacle mentionné, l'intérêt des classes possédantes était également surmontable, le Reichstag étant de toute les assemblées d'Allemagne la plus démocratique⁷⁾.

⁵⁾ Liste de nouveaux impôts présentée en 1906. Taxes de consommations. Impôts sur trafic. Droits sur successions.

⁶⁾ L'impôt successoral en Prusse apparût en 1682 comme impôt de timbre. Modifié radicalement en 1810 et 1822 reste toujours sous la même forme jusques en 1873. La loi de 1873 donne le caractère moderne à l'impôt succ. en supprimant le timbre.

⁷⁾ Le Reichstag accorde sur le montant de 240 millions seulement 140 en réduisant l'impôt indirect, mais pas l'impôt successoral.

Néanmoins en vue de concilier les adversaires de la réforme, la loi accorde des atténuations importantes aux classes possédantes et spécialement aux propriétaires agraires. Les enfants, descendants et l'époux survivant furent exemptés de toute imposition et une remise de 25 % de l'impôt fût accordée pour les héritages des propriétés agricoles ou forestières.

La loi de 1906 ne put donc pas marquer le progrès attendu sur la législation antérieure, c'est à dire transformer l'impôt successoral en un impôt uniquement d'empire et à caractère démocratique prononcé.

Les conditions politiques examinées s'y, opposaient encore trop fortement.

§ 3. Analyses sommaires des dispositions caractéristiques de la loi de 1906.

La loi de 1906 prévoyait deux impôts: un impôt successoral et un impôt sur donations entre vifs.

Impôt successoral.

Objets imposés:

- a) Toute acquisition directe par suite de décès, c'est à dire:
 1. Les acquisitions par voie d'héritage, testament part légitime et toute acquisition à laquelle s'appliquent les dispositions de droit civil concernant les testaments ou les parts légitimes.
 2. De même toute acquisition de Fief, Legs substitué, revenus des fondations de famille échouant par suite de décès à quelque bénéficiaire ainsi que l'acquisition des biens mêmes d'une pareille fondation par voie de l'extinction de la fondation.
- b) Enfin aussi toute acquisition successorale indirecte c'est à dire:

Toute indemnité reçue par renonciation à une succession, toute acquisition faite à la suite de l'exécution d'une charge testamentaire et enfin toute donation faite entre vifs, mais en vue du décès du donateur.

Taux:

L'impôt varie selon le degré de parenté et le montant de l'héritage.

Les héritiers sont classés en quatre groupes; les taux varient en raison de ces groupes de 4% à 8%. —

Les taux seront multipliés par un chiffre variant progressivement selon les différentes classes d'héritages de $1\frac{2}{10}\%$ jusques à $25\frac{5}{10}\%$.

Limites d'application de la loi.

Tous les immeubles situés dans l'empire sont frappés sans distinguer sur la nationalité du décédé ou de l'héritier à la seule condition que l'un d'eux soit domicilié ou ait sa résidence en Allemagne.

Les immeubles se trouvant à l'étranger sont exempts.

Les meubles se trouvant dans le pays sont de même que les immeubles toujours imposés indifféremment de la nationalité du décédé ou de l'héritier. Mais par contre des immeubles qui ne sont jamais imposés lorsque ils se trouvent à l'étranger, les meubles sont imposés lorsque le testateur était allemand. —

Exemptions et diminutions d'impôt:

1. Soit en raison de la modicité de l'héritage:

Tout héritage ne dépassant pas 500 Mark.

2. Soit en raison de l'esprit de famille:

L'exemption de toute imposition des enfants, descendants et de l'époux survivant.

3. Soit en raison de la modicité de l'héritage et de l'esprit de famille:

Exemption de toute héritage ne dépassant pas 10.000 Mark set revenant au père ou à la mère du décuyus ou aux enfants adoptifs ou naturels reconnus.

4. Soit en raison de la nature des biens laissés, de la modicité de leur valeur et de l'esprit de famille:

Exemption de tout héritage, consistant en objets de ménage litérie etc. dont le valeur ne dépasserait pas 5000 Mark et qui reviendrait à des frères et des sœurs du décuyus, aux beauxparents, aux gendres, ou aux beaux fils et belles filles du décuyus.

5. Soit en raison de la situation necessiteuse de l'héritier:

La remise de dette lorsque l'état necessiteux de l'héritier n'est pas modifié sensiblement par cette remise et si l'impôt ne peut être couvert par la moitié de la succession quiéchoit à la personne visée.

6. Soit pour des raisons d'équités générales:

L'exemption des legs dont la valeur ne dépasseraient pas 3000 Mark et qui reviendraient à des personnes ayant été au service du décuyus.

Pour les mêmes raisons d'équité sont exemptes les successions revenant aux ascendants du décuyus et consistant en biens ayant été donnés par ces ascendants au décuyus.

7. Soit en raison de la fréquence de dévolutions successorales ayant pour objet la même fortune et du degré de parenté reliant les héritiers successifs:

Exemption de toute succession échouant au père, à la mère, frères, sœurs, demi-frères et demie-sœurs et

descendants des frères et sœurs au premier degré au cas où la seconde succession suivrait de maximum 5 ans la première et exemption de 50% seulement au cas où la seconde succession suivrait après plus de 5 ans, mais moins de 10 an.

8. Soit en raison de l'intérêt général auquel l'héritage serait affecté :

Exemption des héritages revenant à des personnes morales ; églises nationales, institutions nationales, sociétés etc. poursuivant des buts d'intérêt général, de bienfaisance ou religieux.

La même exemption pour les héritages affectés aux mêmes buts précités, mais sans l'intermédiaire de pareilles institutions.

9. Enfin en raison de la situation exceptionnelle de l'héritier :

Exemption de tout héritage revenant à des princes régnants.

Disposition d'évaluation.

En principe c'est la valeur vénale.

Pour les biens fonciers destinés à des buts agricoles ou forestiers, c'est la valeur de rendement obtenue en multipliant la revenu par 25.

Disposition de faveur.

L'impôt frappant les biens fonciers destinés à des exploitations agricoles ou forestières ne frappe la masse imposable que pour 80% de sa valeur.

Calcul de l'impôt.

L'impôt est calculé sur le montant dont se trouve enrichi l'héritier ; donc déduction du passif et déduction aussi de l'impôt successoral.

Dispositions concernant les états particuliers.

Les dispositions des lois confédérées relatives à la perception d'un impôt sur les acquisitions par suite de décès de même que sur les donations entre vifs, sont abrogées par l'entrée en vigueur de cette loi.

Néanmoins les états confédérés peuvent percevoir des surtaxes à l'impôt successoral et imposer aussi les personnes exemptes par cette loi. Un tiers des recettes successorales reviendra aux états.

Impôt sur donations.

Le second impôt prévu par la loi de 1906 est l'impôt sur donations, entre vifs en tous points pareils à l'impôt successoral et frappant, en vue d'empêcher toute tentative de tourner l'impôt successoral, toute donation proprement dite, c'est à dire comportant un acte un règle outre le fait matériel de l'enrichissement du donataire au dépens du donateur et de la connaissance des deux parties de cet enrichissement.

Rendement de l'impôt.

Les recettes brutes de l'impôt successoral étaient de 72 millions dont 48 millions revenaient au Reich, le reste aux états particuliers.

Conclusions: La caractéristique de la loi de 1906 est d'être le premier, pas effectué vers un système financier d'empire et vers un système financier à caractère démocratique.

Le premier progrès fut marqué par l'introduction d'un premier impôt direct dans la législation du Reich en dépit du principe de l'indépendance financière des états et par la soustraction de cet impôt aux finances particulières.

Le second progrès fut marqué par l'élévation notable des recettes d'un impôt frappant par excellence les classes possédantes, et par l'introduction de l'impôt progressif.

Néanmoins à cause des conditions politiques du moment la loi de 1906 était encore loin d'une réforme satisfaisante: l'unité de l'impôt successoral n'était pas encore complète, les états particuliers pouvant percevoir des impôts supplémentaires à celui du Reich; le caractère démocratique de la loi était encore trop faible par les dispositions de faveur accordées aux propriétaires agraires rien qu'en vue de concilier leurs intérêts avec la nouvelle loi, par l'accord d'exemptions complètes d'impôts injustifiées aux enfants et descendants du décuyus, par la trop petite application du principe de la capacité de paiement aux imposés peu fortunés et enfin aussi par le montant trop modique, étant donné les charges croissantes de l'empire, des recettes successorales.

La seule réforme notable de la loi de 1906 fut la loi de 1919. Mais autant en législation qu'en doctrine, les manques de la loi 1906 furent la cause de nombreux projets de réforme qui malgré leur inapplication pratique, eurent néanmoins l'importance de préparer la voie suivie par le législateur en 1919.

Un aperçu des idées réformatrices en doctrine et en législation sera donné au chapitre suivant.

CHAPITRE II.

Epoque de 1906—1919.

Section I- Doctrine.

§ 1. Les imperfections de la loi de 1906 attirèrent naturellement l'attention de la doctrine et de longues discussions s'ensuivirent au sujet des réformes de l'imposition successorale.

§ 2. La question la plus agitée fût l'imposition des descendants et de l'époux survivant. Deux moyens se présentaient: Soit l'imposition de ceux-ci par l'application générale des dispositions de l'impôt successoral ordinaire, soit par l'introduction d'un nouvel impôt supplémentaire *Nachlaßsteuer* (impôt sur la succession) qui, théoriquement, frappant la succession et non les parts d'héritages aboutirait, pratiquement, à frapper tout héritier indifféremment de ses rapports de parenté au décédé.

De ces deux moyens ce fût le second qui fût le plus en faveur et la discussion à son sujet fût des plus vives.

Les adversaires¹⁾ de la réforme opposaient au nouvel impôt l'argument de l'ainsi nommée communauté familiale qui faisait qu'une dévolution entre père et enfants, n'étant pas réellement une nouvelle acquisition ceux-ci ayant toujours été propriétaires des biens de leur père. Donc aucun fondement ne saurait exister à

¹⁾ Voir: Dr. Walter von Altrock: Gedanken über die Reichserbschaftssteuer. — Becker: Die Erbschaftssteuer als Einnahmequelle des Deutschen Reiches (Dtsch. Juristentzg. 1908). — Schöler: Erbschaftsfrage (Dtsch. Juristentzg. 1917). — Ulrich Hofmann: Die Reichserbschaftssteuer (Annalen des Deutschen Reiches 1906).

un impôt frappant des acquisitions de gains fortuits là où il n'y a pas réellement acquisition.

Un autre argument opposé était l'iniquité qu'il y avait à imposer des enfants qui auraient contribué par leur propre moyens à la fortune du père; les enfants seraient ainsi obligés à payer un impôt de transmission pour une fortune qu'ils auraient gagnée par leur propre travail.

Enfin ces mêmes adversaires faisaient valoir la misère des enfants qui perdant leur père auraient en dehors de la perte morale subie aussi une perte matérielle le père les ayant soutenu de son travail.

A ces multiples arguments les défenseurs²⁾ de la réforme répondaient qu'avant tout il était de la plus élémentaire équité d'imposer toute personne ayant fait une acquisition fortuite et que ce n'est pas une communauté rien que morale qui s'aurait s'y opposer. C'est notamment la seule communauté dont il puisse encore être question aucune loi ne mentionnant la communauté matérielle des biens.

Si les enfants se sont malheureusement habitués à considérer en vertu de cette communauté morale les biens de leur père comme leur appartenant à eux et à ne plus se rendre ainsi compte du privilège dont ils jouissent, il n'est que bon, que la loi vienne le leur rappeler et les faire contribuer dans la mesure de leur moyens aux charges publiques.

²⁾ R. E. May: Zum Kampf um die Nachlaßsteuer (Finanzarchiv 1909).

— Reichserbschaftssteuer: Der Deutsche Ökonomist 1908, May Hamburg.

— Reichserbschaftssteuer: Harnak, Dtsch. Revue Page 168, 1909. —

Rohdes: Ausbau der Erbschaftssteuer. (Dtsch. Steuerzeitg. 1917). —

Ludwig Bruch: Zur Rechtfertigung und Ausbaumöglichkeit der Erbschaftssteuer (Recht und Wirtschaft 1917).

En ce qui concerne la misère des enfants perdant leur soutien matériel ces auteurs répondent qu'il n'y aurait pas lieu d'en parler l'impôt n'intervenant que lorsque il y a fortune et que la question de la misère serait donc exclue.

Enfin pour ce qui concerne la contribution des enfants à la fortune du père le cas est vrai, mais se présente trop rarement en pratique pour qu'on puisse en tenir compte dans une disposition d'ordre général.

§ 3. Autour de cette idée de Nachlaßsteuer gravitèrent aussi d'autres discussions notamment: le fondement théorique de la Nachlaßsteuer indépendamment de son but pratique d'imposer les descendants et enfants du décuyus, et l'utilité de recourir en matière d'impôt sur capital ou revenu à la Nachlaßsteuer avant tout autre impôt similaire.

Le premier point de discussion malgré que n'ayant pas eu beaucoup d'importance à l'époque, dont nous nous occupons 1906—1919, le but pratique de la Nachlaßsteuer ayant été alors de première importance, est néanmoins très intéressant aujourd'hui autant en ce que concerne l'application qui en est faite par la loi de 1919, que en ce qui concerne l'avenir de la Nachlaßsteuer.

La majorité des auteurs³⁾ qui se sont occupés du fondement de la Nachlaßsteuer furent d'accord à lui reconnaître le caractère d'un impôt sur le capital, frappant le décuyus et non les héritiers et ce-ci en vue de contrôler ou de compléter les impôts directs payés par l'imposé au cours de sa vie.

³⁾ V. Dietzel: Reichserbschaftssteuer oder Reichsvermögenssteuer? (Volkswirtschaftliche Zeitfragen 1909). — Schöler: Erbschaftssteuerfrage (Dtsch. Juristenztg. 1917). — Weißenborn: Der Ausbau der Erbschaftssteuer als Besitzsteuer für das Reich (1913).

Ce serait donc un impôt rattaché aux impositions directes et surtout malgré son caractère d'impôt sur capital aux impôts sur revenus.

Quelques auteurs⁴⁾ Dewitz, Weissenborn donnent une signification encore plus intéressante à la Nachlaßsteuer. Ils indiquent notamment la Nachlaßsteuer comme pouvant devenir l'impôt le plus apte à frapper les accroissements de fortune car frappant le contribuable au dernier moment de sa vie, celui-ci ne risquerait plus de voir diminuer sa fortune après avoir payé l'impôt.

En tous cas la Nachlaßsteuer est, soit au point de vue de ceux qui la considèrent comme moyen de contrôle des impôts directs, soit comme moyen de compléter ceux-ci, soit comme moyen d'imposer les accroissements de fortunes un impôt sur capital destiné à clore les obligations fiscales du décuyus et qui doit par conséquent ne tenir compte que de celles-ci et nullement des obligations fiscales des héritiers.

Un autre point de discussion fût celui de l'utilité qu'il y avait à recourir à une Nachlaßsteuer avant tout autre impôt similaire sur la fortune.

La question fût envisagée à deux points de vue: l'un politique intéressant pour l'époque antérieure à 1919, l'autre purement financier par conséquent d'intérêt aussi actuel.

Au premier point de vue⁵⁾ la Nachlaßsteuer se présentait comme l'impôt le plus apte à mettre les bases d'une imposition sur fortune

⁴⁾ v. Weissenborn: Der Ausbau der Erbschaftssteuer als Besitzsteuer für das Reich (Annalen für Sozialpolitik 1913). — Dewitz: Erbzunwachssteuer als Besitzsteuer (1912).

⁵⁾ v. Weissenborn: Der Ausbau der Erbschaftssteuer als Besitzsteuer (Annalen für Sozialpolitik 1913).

dans la législation financière du Reich par le fait de son incorporation à l'impôt successoral qui en faisait déjà partie: par ce-ci les états n'auraient pas pu se sentir lésés dans leur indépendance financière, la Nachlaßsteuer se présentant comme un développement de l'impôt successoral et non comme un impôt direct nouveau.

Au second point de vue⁶⁾ la Nachlaßsteuer était comparée en vertu de son caractère d'impôt sur le capital à tout autre impôt similaire sur capital ou même sur fortune acquise en général.

Le point essentiel qui différenciait la Nachlaßsteuer des impôts similaires sur fortunes était le fait de son intervention à la fin de la vie du contribuable, ce qui avait le grand avantage de ne pas rendre le paiement trop sensible au contribuable puisque c'étaient en fait ses héritiers qui le supportaient et par conséquent de ne pas porter atteinte, — autant que l'aurait fait un impôt intervenant durant la vie du contribuable — à l'esprit d'initiative de celui-ci —.

Par contre les avantages d'un impôt sur fortune frappant le contribuable annuellement durant sa vie consistaient dans la graduation de cet impôt selon les différentes fluctuations de la fortune de l'imposé chose qui n'était pas possible pour une Nachlaßsteuer, qui ne pouvait avoir en vue que la situation financière finale du contribuable.

De ces arguments pour et contre l'imposition de la fortune au cours ou au dernier moment de la vie de l'imposé quelques auteurs ont tiré la conclusion que les deux impôts étaient nécessaires; car plus la charge d'impôt demandée par l'état serait répartie entre divers impôts moins les désavantages de chaque impôt se feraient sentir: une imposition moyenne sur fortune durant la vie

⁶⁾ Dietzel: Reichsnachlaßsteuer oder Reichsvermögenssteuer? (Volkswirtschaftliche Zeitfragen 1909; Preuß. Jahrbücher 138, Bd. 1919).

du contribuable suivant toute les fluctuations de fortune de celui-ci, contrôlée et complétée par une imposition finale, frappant tous les biens au dernier moment de la vie de l'individu concilierait ce qu'il y a d'irrémissible aux deux impositions.

§ 4. En dehors de l'introduction d'une Nachlaßsteuer comme moyen d'augmenter les recettes successorales une élévation notable des taux de l'impôt en vigueur fût vivement demandée. La majeure partie des auteurs s'occupant de la question⁷⁾ firent valoir les arguments ordinaires: grand besoin financier de l'empire, nécessité de recourir à de nouveaux impôts, équité de faire appel avant tout aux impôts directs et donc à l'impôt successoral comme moyen de faire participer les riches aux charges de l'état.

Quelques auteurs, Bamberger entre autres firent état aussi d'un argument nouveau fourni par la guerre. Etant donné les nombreuses successions causées prématurément par celle-ci les héritiers riches pouvaient être considérés comme bénéficiant de successions exceptionnelles qu'ils n'auraient pas eu, en temps normal, que beaucoup, plus tard ou même pas du tout et être imposés d'une contribution supplémentaire distincte de la contribution successorale ordinaire.

Ce serait donc non une simple élévation des taux de l'ancien impôt successoral que préconisaient ces auteurs, mais l'introduction d'un nouvel impôt successoral extraordinaire pour temps de guerre.

§ 5. Les idées exposées jusques à maintenant concernent la réforme de l'impôt successoral.

⁷⁾ Bamberger: Veredelung der Erbschaftssteuer. (Preuß. Jahrbücher 1909). — Ulrich Hofmann: Die Reichserbschaftssteuer (Annalen des Deutschen Reiches 1906). — Bamberger: Kriegsgewinn und Kriegserbschaftssteuer (1916).

Une autre catégorie de réformes affectent le droit successoral même fût préconisé par quelques auteurs. Ces réformes consistaient dans la limitation de droit d'héritage ab intestat aux parents rapprochés du décuyus et idée toute nouvelle, l'introduction d'un droit de réserve de l'état à toute succession à laquelle serait appelées moins de 4 enfants.

La dernière de ces deux réformes fût principalement soutenue par Bamberger en une campagne d'articles commençant environ en 1907 et allant, jusques en 1919⁸⁾.

La réforme repose sur l'injustice qu'il y a à reconnaître un droit d'héritage à un parent éloigné dont le décuyus ignorait même l'existence peut-être. L'héritage ab intestat repose sur l'idée présumée de communauté morale reliant des personnes très rapprochées par des liens de sang. Or aujourd'hui que les liens de famille se sont relâchés aux points de ne presque plus exister au delà du père mère, enfants ou frères quel est le fondement d'une héritage revenant à des cousins en second ou troisième?

La limite pour l'héritage ab intestat fût fixé différemment selon les auteurs, certains notamment Dr. v. Bluhme (ouvrage de 1919, Janvier) demande la limitation aux enfants, descendants et à l'époux survivant.

⁸⁾ V. Bamberger: Erbrecht und Finanzreform (Dtsch. Juristentzg. 1907); Vom Recht der lachenden Erben (Dtsch. Juristentzg. 1907); Für das Erbrecht des Reiches (Recht und Wirtschaft 1917, Annalen des Deutschen Reiches 1912); Erbrecht des Reiches und Erbschaftssteuer (1917). — Becker: Die Erbschaftssteuer als Einnahmequelle des Deutschen Reiches (1908). — Maras: Ein Gesetz für das Erbrecht des Staates (1909). — Dr. Richard Schott: Die Erbschaftssteuer der Frauen und Kinder und unser bürgerliches Recht (1912).

En tous cas tous ces auteurs sont d'accord pour respecter le droit de tester ce qui fait qu'au cas d'affection du décédé pour un parent éloigné la transmission successorale reste possible.

Tout ce que Bamberger et ses amis demandent est de ne pas *présumer* un lien moral là où il n'y a pas lieu de le faire.

La seconde idée développée dans un livre de Messieurs Manfred et Cuczynski⁹⁾ est l'introduction d'une part réservataire de l'état à toute succession à laquelle seraient appelées moins de 4 enfants.

Le fondement de cette réforme se trouve dans l'obligation qu'a tout individu et ce-ci spécialement après la guerre de contribuer au repeuplement de son pays. Celui qui ne l'a pas fait indifféremment des causes est tenu de contribuer avec une partie de sa fortune aux contributions publiques pour donner à l'état la possibilité de stimuler la natalité en offrant de subsides aux gens peu fortunés mais ayant beaucoup d'enfants. Aussi, les recettes ainsi recueillies par voie de parts de réserve de l'état devaient être spécialement affectées au but de la stimulation de la natalité.

§ 8. La tendance de la doctrine inclinait donc à l'élévation des charges imposées aux successions, soit par voies directes de l'impôt successoral (élévation des taux, introduction d'une Nachlaßsteuer ou imposition des enfants et descendants par l'impôt successoral ordinaire), soit par la réforme du droit successoral même, limitation du droit d'héritage ab intestat et introduction d'une part réservataire de l'état.

⁹⁾ Schöler: Erbschaftssteuerfrage (Dtsch. Juristenztg. 1917). — Moberg: Das Erbrecht des Reiches (Staats- und Wirtschaftszeitung 1917). — Heinitz: Der Entwurf eines Gesetzes über das Erbrecht des Staates (1913). — Ring: Erbe sei das Vaterland! (Recht und Wirtschaft 1917).

Le but de la majeure partie de ces réformes était purement l'augmentation des revenus consommables de l'état, donc fiscal. Seul l'introduction de la part réservataire de l'état, avait en vue l'intérêt social, la stimulation de la natalité et non l'augmentation des ressources nécessaires aux dépenses de l'état.

Pour ce qui concerne la limitation du droit d'héritage les auteurs s'en occupant ne parlent point de l'emploi qui aurait dû être donné aux héritages ainsi recueillis par l'état mais il est vraisemblable que l'affectation aux dépenses de consommation de l'état aurait en tout cas été exclue.

Section II. Législation.

§ 1. La seule réforme législative avant celle de 1919 de la loi sur l'impôt successoral fut la loi du 3 juillet 1913 sur la réforme des finances du Reich¹⁰⁾. Cette loi entra en vigueur le même jour que les nouveaux impôts directs sur la fortune¹¹⁾ Besitzsteuer, impôts ordinaires et¹²⁾ Wehrbeitrag, impôt extraordinaire.

L'importance de ces deux lois aurait pu faire croire à un progrès notable de l'impôt successoral le champs des possibilités des réformes financières à caractères démocratique étant désormais ouvert.

¹⁰⁾ Gesetz über Veränderung im Finanzwesen vom 3. Juli 1913.

¹¹⁾ La Besitzsteuer, votée en 1913 impôt sur accroissement de fortune perçue la première fois en 1912 pour l'accroissement entre le 31.12.1913 et le 31 décembre 1916. Modifié par la loi du 30 avril 1920 la Besitzsteuer est en vigueur aussi aujourd'hui en Allemagne.

¹²⁾ Wehrbeitrag, impôt extraordinaire sur capital et revenu pour faire face aux dépenses de l'armée du Reich, impôt progressif de 0,15 % à 1,50 % sur capital et de 1 %, à 8 % sur revenu. Des dispositions spéciales empêchaient la double imposition.

Néanmoins l'impôt successoral ne joue qu'un rôle minime dans la réforme financière de 1913 autant du point de vue des recettes d'impôts qu'au point de vue des principes d'impositions. La part du Reich à l'impôt fût notamment porté de 48 millions à 50 millions.

Les principes d'impositions restèrent les mêmes, le législateur se bornant à élever les taux pour les enfants des frères et sœurs du décuyus de 4% à 5% et les taux pour les descendants des frères et sœurs du décuyus de 6% à 8%. Les taux de l'impôt frappant les héritiers de la dernière classe (les héritiers apparentés au décuyus, à un degré plus éloigné que les aliés au second degré de même que les héritiers testamentaires furent portés de 10% à 12%.

Enfin la part des états particuliers fut réduite de $\frac{1}{3}$ à $\frac{1}{5}$. Le reste du produit revenait au Reich.

On peut donc dire que les dispositions de la loi de 1906 subsistèrent en lignes générales jusques en 1919.

§ 2. Néanmoins si la législation en vigueur ne fit pas de progrès notables jusqu'à la nouvelle Erbschaftssteuer de 1919 de nombreux essais de réformes sont à signaler, essais qui malgré leur rejet régulier, ont eu néanmoins l'importance de préparer la voie de réforme suivie plus tard par le législateur de 1919. Sous la nécessité d'augmenter les revenus de l'empire dont les besoins devenaient de plus en plus grands les différents gouvernements ont plusieurs fois essayé de recourir aussi à un impôt direct, l'impôt successoral, en vue d'alléger le poids des contributions indirectes. Les tentatives furent vaines, l'opposition des classes possédantes étant encore trop fortes.

Les projets du gouvernement firent état de presque toutes les idées de la doctrine: de l'introduction d'une Nachlaßsteuer, de l'extension de l'impôt successoral ordinaire aux enfants et descendants et de la réforme du droit successoral.

Le premier essai fut fait en 1908 par le ministre Sydow du cabinet Bülow¹³).

Une Nachlaßsteuer devait être introduite auprès de l'ancienne Erbschaftssteuer en but de frapper de façon détournée les enfants et descendants du décuyus¹⁴).

Une Wehrsteuer, surtaxe à cette Nachlaßsteuer pour le cas où le décuyus n'aurait pas fait son service militaire et aurait bénéficié d'un temps que les autres obligés au service auraient consirés à la patrie¹⁵).

Entin: le droit successoral devait être modifié le droit d'héritage ab intestat étant limité aux grands parents de décuyus, tout héritage revenant à des descendants de ceux ci devant retomber de droit à l'état.

Malgré l'exposition les motifs se servant de la majeure partie des arguments de la doctrine indiqués à la section I malgré certaines faveurs¹⁶) accordées aux propriétaires agraires dans le même esprit

¹³) Réforme projetée par Sydow en 1908: Impôt successoral, Impôt sur consommation, Taxes sur électricité et Gas, Impôt sur journeaux, Certaines modifications concernant les Matricularbeiträge.

¹⁴) Laissait subsister l'ancien impôt successoral, frappait les descendants et enfants du décuyus de même que l'époux survivant au cas de manque d'enfants communs; impôt fixe pour les enfants et l'époux survivant (1 %) progressifs pour les autres héritiers (1,25 %—4 %) (v. Thèse Dayras).

¹⁵) Wehrsteuer (V. thèse Dayras).

¹⁶) Estimation de faveur par la Nachlaßsteuer de 1908 pour les biens fonciers par la multiplication du revenu par 20 au lieu de 25 (même disposition devait s'appliquer à l'impôt successoral en remplaçant ainsi l'imposition de la masse imposable seulement pour 80 % de sa valeur); exemptions des biens fonciers (au cas de valeur inférieure à 30 000 M aussi des exploitations industrielles) au cas où ils auraient fait l'objet

que celui de la loi de 1906 en vue de concilier les classes possédantes, le projet échoua.

Le seconde essai de réforme¹⁷⁾ fut fait toujours par le ministre Sydow en 1909 et proposait l'extension des dispositions de l'impôt successoral aux enfants et descendants en exemptant l'époux survivant seulement au cas d'enfants communs.

Le résultat fut le même.

Enfin en 1913 un dernier essai de réforme fut fait concernant la limitation du droit d'héritage ab intestat.

Le projet fut rejeté.

de dévolutions successorales rapprochées; paiement de l'impôt succ. frappant ces biens fonciers en annuités sous forme de Grundschild; l'impossibilité de vendre un bien foncier appartenant à un allemand en vue de percevoir l'impôt sans le consentement du propriétaire du bien.

¹⁷⁾ Impôt progressif de 1 % à 3 % frappant les enfants, descendants légitimes du décuyus, des enfants naturels pour ce qui concerne la fortune de leur mère et les enfants recueillis „an Kindesstatt“ à condition d'être des enfants naturels du décuyus. L'époux survivant n'était imposé qu'au cas de manque d'enfants communs.

II. Partie.

Loi du 10 Sept. 1919.

CHAPITRE I.

Situation politique et financière du Reich en 1919.

§ 1. Les réformes financières examinées jusques à maintenant avaient été introduites sous le coup des charges croissantes de l'empire mais n'avaient pas encore pu marquer un changement définitif dans la législation fiscale du Reich par l'introduction d'un système de finances d'empire à caractère démocratique. La cause en avait été à l'opposition des partis politiques et à l'indépendance financière des états.

Il est vrai que la réforme de 1906 avait fait le premier pas vers un nouveau régime financier et que la réforme de 1913 avait, par l'introduction du Wehrbeitrag, et surtout de la Besitzsteuer presque abolie les obstacles de principe ancien, mais ce n'étaient encore que des progrès de principes, un vrai système complet de lois fiscales nouvelles n'ayant pas encore été introduit.

En 1919 autant la situation financière que politique du Reich déterminait à la réforme de l'ancien système d'impositions.

§ 2. Le ministre des Finances Erzberger annonçait à l'assemblée nationale de Weimar dans la séance de 8 juillet 1919 la nécessité d'élever les recettes du Reich, communes et états particuliers à 24.000 millions, les recettes seulement du Reich à 17.500 millions,

les recettes respectives avant la guerre ayant été de 4.478 millions et 1.960 millions.

D'autre part les impôts introduits depuis 1914 en vue de combler les déficits du budget ordinaire n'avaient été que soit des impôts indirects, donc ne pouvant à eux seuls couvrir les augmentations énormes des besoins de l'empire soit des impôts extraordinaires, en fait employés à la couverture des dépenses ordinaires, mais ne pouvant, étant donné leur caractère, être renouvelables.

Les impôts indirects introduits au cours des hostilités étaient : La taxe sur le paiement ou sur chiffre d'affaires (Warenumsatzsteuer 1916), l'impôt sur le charbon (Kohlensteuer 1917) un droit de timbre (Geldumsatzsteuer 1918) et le monopole de l'alcool (1918).

Les impôts directs :

La Kriegssteuer de 1916 destinée à réduire la dette publique mais bientôt employée à la couverture des besoins ordinaires.

La surtaxe à la Kriegssteuer de 20% du 9 avril 1917, qui devait simplement servir à couvrir les déficits de cette année.

La außerordentliche Kriegsabgabe de 1918 destinée aussi malgré son caractère extraordinaire à la couverture des besoins ordinaires.

La seule ressource nouvelle renouvelable était celle de la Besitzsteuer introduite en 1913, mais qui devait la première fois être perçue en 1917.

Donc aucune œuvre d'ensemble définitive n'avait encore été tentée en vue d'assurer les dépenses ordinaires du Reich et le ministre Erzberger annonçait dans la même séance du 8 juillet 1918 un déficit du budget ordinaire de 11.800 millions devant être couvert par de nouvelles recettes.

La situation financière de l'Allemagne était donc bien changée par rapport aux années de 1913 et 1906 et deux conclusions étaient à en tirer pour la nouvelle politique fiscale à suivre :

La prépondérance des finances d'empire sur les finances particulières, l'importance des premières ayant de beaucoup dépassé celle des secondes et l'appel par excellence aux contributions directes, la plus élémentaire équité s'opposant au rejet d'un pareil poids de nouveaux impôts, sur les classes pauvres.

Le seul obstacle qui aurait pu s'opposer était la situation politique de l'Allemagne. Or la révolution de 1919 avait totalement changé cette situation.

§ 3. Les changements apportés par la révolution du 9 novembre 1918 en faveur de la réforme financière était au nombre de deux :

La prépondérance des finances d'empire sur ceux des états établie par la constitution du 11 août 1919 et l'avènement au pouvoir des partis de gauche rendant possible la réalisation d'un programme financier avancé.

En ce qui concerne le premier changement la constitution établissait dans les articles 8, 11 etc. le suprémacie financière du Reich, l'empire ayant le droit de percevoir tout impôt même s'il avait précédemment appartenu aux états particuliers.

Deux lois postérieures vinrent compléter les dispositions prévues par la constitution :

Le Landessteuergesetz du 30 mars 1920 qui règle en détail les rapports financiers de l'empire avec les états et communes et la Reichsabgabenordnung du 13 décembre 1919 établissant les bases de la nouvelle organisation du Reich.

Pour ce qui concerne le second changement il est suffisant d'examiner la composition du ministère Scheidemann et celle de l'assemblée nationale, pour se rendre compte de l'immense transformation politique apportée par la révolution.

Le cabinet ainsi que la majorité parlementaire était formé en majeure partie par les membres de la Social Démocratie.

Composition du ministère	S. D.	6
	Centre	4
Majorité parlementaire	S. D.	163
	Centre	89.

Composition de l'assemblée nationale :

Part Nationale	42
Part populaire	22
Part de Hannovre	4
Democrates	5
Centre	89
Social Dem.	163
Indépendants	22.

Une certaine réserve était néanmoins à faire pour la nouvelle directive législative.

La Sozialdemokratie n'avait pas à elle seule une majorité absolue et une collaboration avec le centre été nécessaire.

Cette collaboration fut sûrement une des causes du caractère de compromis des nouvelles lois fiscales et de toute la législation suivant la révolution et il est intéressant de signaler qu'à maintes reprises au cours des débats parlementaires, spécialement à l'occasion de l'impôt necessoral les Sociaux Démocrates malgré qu'étant au pouvoir critiquèrent vivement les projets du gouvernement et firent corps avec l'opposition de gauche formée par les indépendants contre le centre.

Les Sociaux Democrates se trouvaient donc étravés par leurs propres collaborateurs et une application complète d'un programme extrémiste de gauche n'était donc point possible.

§ 4. L'impôt successoral, premier impôt direct ordinaire avec lequel commence la réforme financière de 1919 dût fatalement être déterminé par les conditions financières et politiques indiqués aux

paragrapbes antérieurs et se présenter comme un impôt à rendement important en vue de couvrir les immenses besoins financiers, à caractère très démocratique, vu les changements politiques apportés par la révolution, mais ne faisant point une complète application du programme de réforme indiqué au Ch. II Section I de la I partie étant donnée la nécessité d'une collaboration des Sociaux Démocrates avec le Centre.

CHAPITRE II.

Historique de la loi.

§ 1. La loi sur l'impôt successoral de 1919 fut présentée à l'assemblée Nationale de Weimar le 8 juillet 1919.

L'assemblée malgré son caractère de constituante s'occupa néanmoins de cette loi en vertu du § 1 de la loi du 10 février 1919¹⁾ lui octroyant le droit de voter toute loi ordinaire dont la nécessité serait considérée urgente.

L'impôt successoral fût présenté sur la liste suivante d'impôts:

1. impôt extraordinaire de guerre pour 1919 (Außerordentliche Kriegsabgabe für 1919²⁾),
2. impôt de guerre sur accroissement de fortune (Außerordentliche Kriegsabgabe vom Vermögenszuwachs³⁾),
3. impôt successoral.

¹⁾ Loi du 10 février 1919 sur les pouvoirs provisoires chargés de la conduite de l'empire: § 1. L'assemblée constituante allemande est chargée de rendre la future constitution du Reich de même que toute autre loi d'empire de nécessité urgente.

²⁾ L'impôt extraordinaire pour l'exercice 1919, sur l'accroissement de revenus entre les revenus d'avant la guerre et d'après la clôture des hostilités. — Les taux sont progressifs et varient de 5 % à 70 %.

³⁾ Impôt extraordinaire pour l'exercice 1919 sur l'accroissement de capital entre 31. 12. 1913 et le 30. 6. 1919 dépassant 5000 *M.* Le tarif est progressif et commence à 10 % et arrive à 100 % pour tout enrichissement au delà 375 000 *M.* Le paiement devait avoir lieu par 3 versements $\frac{1}{2}$, $\frac{1}{4}$ et $\frac{1}{6}$ dans les délais de 3, 6 et 9 mois. Cet impôt devait rapporter en 1920 4 500 millions marks.

Plusieurs impôts indirects (Grundwechselsteuer, Rayonsteuer, Zuckersteuer, Tabaksteuer, Zündwarensteuer, Spielkartensteuer).

Le projet de loi consistait en trois impôts distinctes :

Un impôt successoral proprement dit impôt sur héritage (Erb-anfallsteuer), devant donner le gros des recettes successorales ; un impôt sur la succession (Nachlaßsteuer) impôt nouveau frappant théoriquement la fortune du décuyus et non les héritages, — le but de cet impôt était de contrôler les impôts directs payés par le décuyus ; un impôt sur donations (Schenkungssteuer) identique en toutes dispositions à l'impôt sur héritage empêchant de tourner l'impôt sur héritage par donations entre vifs.

Pour ce qui concerne l'impôt sur héritage (respectivement sur donations) le caractère du projet était fortement démocratique autant par les taux très élevés de l'impôt que par l'application très large donnée au principe de l'imposition des gains fortuits selon la capacité de payment du contribuable, application qui se trouvait, d'une part, dans l'imposition générale *de toutes espèces d'héritiers*, (donc aussi des enfants et descendants du décuyus) d'autre part dans la graduation de l'impôt et l'accord d'exemptions et diminutions d'impôt non plus en raison de l'intérêt de certaines classes possédantes mais en raison des possibilités réelles de paiement du contribuable.

Pour ce qui concerne la Nachlaßsteuer l'importance n'en était que théorique les recettes en étant modiques et se bornant au rôle d'impôt de contrôle qui était donné au nouvel impôt dans le système d'imposition directes de l'empire, mais rôle susceptible de devenir dans l'avenir des plus importants.

Malgré le caractère démocratique du projet du gouvernement, étant donné la situation politique de l'Allemagne en 1919 (V. chap. I,

2 partie) le programme des partis de gauche ne pouvaient pas encore s'appliquer en entier de sorte que pour les Unabhäng. et Soz. Dem. la nouvelle Erbschaftssteuer ne se présentait que comme un compromis encore éloigné de la réforme désirée, pour les partis de l'extrême droite comme une réforme financière des plus osées.

Le caractère de compromis du projet du gouvernement détermina toute la discussion parlementaire. Les partis de gauche Unabhängige et Sozialdemocrates ne se déclarèrent pas contents ne trouvant pas la loi assez avancée, les partis de droite par contre (Deutsche Volkspartei et Deutschnationale) se montrèrent au commencement réservés finalement hostiles envers le projet de réforme et ce ne fut que le Centre, dont le projet était du reste l'expression qui se rallia sans critique au nouvel impôt successoral.

La discussion du projet présente 3 phases: la première comprend la discussion avant l'étude du projet par la commission financière, la seconde comprend cette étude, la troisième la discussion en séance plénière du projet ainsi réformé.

§ 2. Le projet fut deux fois discuté par l'assemblée avant d'être présentée à la commission financière. La première séance fut le 8 juillet 1919, la seconde le 9 juillet 1919.

Dès la première séance les trois groupes d'opposition mentionnés plus haut se détachèrent nettement. Les Sociales Démocrates et les Unabhäng. demandèrent des taux beaucoup plus élevés autant pour l'impôt sur héritage que pour l'impôt sur succession, l'introduction du droit réservataire de l'état et la limitation du droit d'héritage ab intestat aux parents rapprochés. Aussi la retroactivité de l'impôt sur donations jusques au commencement de la guerre et l'imposition par des taux ordinaires et non par des taux de faveur des héritages revenant aux institutions de bienfaisance, religieuses etc. fût demandée. —

Les arguments apportés en faveur de l'élévation des taux étaient la nécessité, financière de l'empire et le but que devait avoir la nouvelle loi de mettre un certain équilibre économique entre les différentes classes. Ceux apportés en faveur de l'application des taux ordinaires aux biens de main morte étaient l'uniquité qu'il y avait à favoriser ces biens lorsque, au contraire, ces institutions ne payant l'impôt qu'une seule fois, devaient être surtaxées et non favorisées par l'impôt.

Enfin la rétroactivité de l'impôt sur donations s'imposait par les nombreuses donations qui avaient eu lieu dès le commencement de la guerre de la part de ceux qui prévoyant des réformes fiscales avaient voulu mettre leurs héritiers à l'abri de l'impôt successoral.

La cause de la limitation du droit d'héritage ab intestat et la part réservataire de l'état fut plaidée avec les arguments employés par la doctrine et indiquées dans I Partie, Chapitre II, Sect. I.

Les partis de droite se tinrent en réserve et déclarèrent ne pouvoir discuter le nouvel impôt avant de connaître le projet de la Reichsnotopfer qui étant aussi un impôt sur le capital devait être discutée ensemble avec l'impôt successoral et non séparément.

Seul le centre se rallia au projet tout en renvoyant certaines questions de détail, mode de payement de l'impôt, question du secret des banques et même la question de la rétroactivité de l'impôt sur donations à la commission financière devant examiner le projet.

§ 3. Le projet vint devant la commission qui après de longues discussions changea certaines dispositions du projet; mais en laissa subsister intacts les principes bases. Le changement le plus important fût l'élévation des taux de l'impôt sur héritage. Les taux maximum prévus pour la classe I d'imposées (enfants descendants)

furent élevés de 20% à 35%. — Les taux de la Nachlaßsteuer en échange furent laissés intacts malgré les protestations de la gauche; de même la part réservataire de l'état et la limitation du droit d'héritage ab instat furent rejettés ces mesures étant considérées comme faisant partie du domaine du code civil et non de celui d'une loi fiscale. L'élévation de l'imposition des biens de main morte fût de même rejetée.

La commission s'occupa aussi des plusieurs questions de détail. L'exemption des premiers 20.000 Mark pour la Nachlaßsteuer ne devait plus être accordée qu'au cas où le total de la Nachlaßsteuer ne dépasserait 200.000 Mark; de même ne devaient être exempts de l'impôt sur héritage on successions les meubles meublants, bijoux etc., que lorsque leur valeur ne dépasserait 50.000 Mark. L'exemption partielle accordée à toute succession se répétant à intervalles trop courts entre parents rapprochés devait être admise pour toutes successions et non seulement pour celles consistant en terres comme le prévoyait le projet du gouvernement.

Une exemption de 50% de l'impôt sur succession devait être accordée pour les indemnités des contrats d'assurance contractées par le décuyus, avec l'état en vue du payement de l'Erbanfallsteuer et de la Nachlaßsteuer.

Cette exemption trouvait sa raison dans l'interêt qu'avait l'état à l'encouragement de ce genre de contrats d'assurance.

Enfin, dernière modification de la commission, toute fortune assujettie et toute fortune grevée de substitution devait être considérée pour le payement de l'Erbanfallsteuer comme usufruit et évaluées comme telles.

En dehors de la Nachlaßsteuer et de l'Erbanfallsteuer la commission s'occupa aussi de l'impôt sur donations et une très vive

discussion eu lieu au sujet de faire doubler aussi la Nachlaßsteuer par l'impôt sur donations tout comme l'Erbanfallsteuer.

La commission finit pour rejeter cette réforme comme incompatible avec les principes financiers de la loi. (Nachlaßsteuer.)

Le projet ainsi modifié fût présenté à l'assemblée en séance plénière le 20 aout 1919.

§ 4. L'objet des discussions fût cette fois ci surtout l'élévation des taux. La gauche se déclara toujours mécontente, les taux n'étant pas poussés jusques aux dernières limites, c'est à dire l'élévation du maximum de la Erbanfallsteuer pour la dernière classe d'imposés jusques à 100% et une élévation proportionnée de la Nachlaßsteuer.

La droite par contre se déclara nettement contre l'élévation des taux apportée par la commission et condamna le projet ainsi modifié comme portant atteinte à l'économie nationale du pays autant par l'enrayement de tout esprit d'initiative des capitalistes qui, voyant leur fortune mises en coupes réglées renonceraient à toute entreprise nouvelle, que par l'impossibilité des industries existantes de continuer leur marche étant surchargée de dettes à la suite du paiement de l'impôt successoral.

En dehors de la question des taux d'autres points de discussion divisèrent encore d'avantage l'extrême gauche de l'extrême droite.

L'introduction de la part réservataire de l'état, la limitation du droit d'héritage ab intestat, la rétroactivité de l'impôt sur donations, la sur imposition des biens de main morte, toutes réformes réclamées par la gauche et vivement combattues par la droite.

Au cours de cette même séance le projet fût mis au vote.

Le centre adhéra au projet sans critique, la gauche malgré ses protestations l'accepta aussi comme étant le premier pas vers

une législation meilleure. La droite (Deutschnationale und Deutsche Volkspartei) déclara par entremise du Dr. Becker et du Comte de Posadowski-Wener refuser son vote à la nouvelle loi comme étant pernicieuse par ses taux confiscatoires au développement économique du pays.

Le 10 septembre 1919 la loi entra en vigueur.

CHAPITRE III.

Analyse des dispositions de la loi.

Section I. Introduction.

La loi du 10 septembre 1919 sur l'impôt successoral comprend trois impôts :

- a) Un impôt sur la succession du décuyus frappant théoriquement ce dernier et non les héritiers; c'est un impôt de contrôle des impositions directes, payées par le décuyus.
- b) Un impôt successoral proprement dit, frappant les héritiers en proportion de leur part d'héritage. Cet impôt fait une nouvelle application du principe de la capacité de paiement de l'imposé; notamment il tient compte non seulement du montant de l'héritage mais aussi de la fortune antérieure personnelle de l'héritier. Le gros des recettes successorales est donné par cet impôt.
- c) Un impôt sur donation doublant l'impôt sur héritage, mais non l'impôt sur succession. Les donations échappent donc au paiement de la Nachlaßsteuer. L'impôt sur donation est identique dans la majeure partie de ces dispositions à l'impôt sur héritage.

Section II. Nachlaßsteuer.

§ 1. *Objet de l'impôt.* Est imposé la totalité du patrimoine du décuyus, tel qu'il existait au moment de la mort de celuc-ci.

Le Nachlaßsteuer tout comme le Besitzsteuer de 1913 distingue trois sortes de fortunes, pouvant composer le Nachlaß.

1. Fortune foncière (comprenant les biens fonciers et les biens qui y seraient affectés).
2. Fortune en exploitation (comprenant les biens qui serviraient à une exploitation, industrielle, agricole, minière etc.).
3. Fortune en capital (comprenant le restant des biens ne faisant partie d'aucune des deux catégories précitées.

Sont imposés autant les biens qui font effectivement partie au moment du décès du décuyus de son patrimoine que certains biens, déjà aliénés mais dont l'aliénation a été faite en vue de la mort du donateur.

En ce qui concerne les biens faisant effectivement partie du patrimoine du décuyus il est à noter :

1. Que les successions comprenant des biens assujettis ou grevés de substitution sont imposées pour la pleine valeur de ces biens et non seulement pour l'usufruit. De vives discussions eurent lieu dans la commission parlementaire au sujet de ces dispositions incompatibles avec le caractère juridique de ces biens, mais sans résultat⁴⁾. Au cas d'héritiers différents héritant des biens assujettis ou grevés de substitution et du reste de la succession la loi prévoit la fixation de deux masses imposables : biens assujettis ou grevés de substitutions d'une part et biens ordinaires d'une autre.
2. Qu'au cas de continuation de communauté de biens la part à la communauté de l'époux défunt malgré que n'étant juridiquement pas considérée faire partie de la succession est néanmoins considérée fiscalement comme telle.

⁴⁾ V. chapitre critique Section II Nachlaßsteuer.

L'exposition des motifs donne comme raison de cette disposition l'incommodité qu'il y aurait eu à percevoir l'impôt sur succession au moment de la dissolution de la communauté. La disposition du code civil n'étant qu'une fiction juridique, le législateur fiscal n'a pas cru en devoir tenir compte.

3. Que toutes dettes et créances entre décuyus et héritiers considérées juridiquement éteintes par confusion à la suite du décès du décuyus ne sont néanmoins pas fiscalement considérées comme telles.

Pour ce qui concerne les biens aliénés de la succession mais considérées quand même en faire partie, l'aliénation ayant été faite en vue de la mort du donateur, la loi indique deux cas d'imposition :

1. Tous les biens donnés par donation entre vifs avec réserve d'usufruit ou condition de survie. Le législateur a considéré ces clauses comme suffisamment édifiantes sur le but de la donation.
2. Toutes les indemnités d'assurance sur la vie, ces indemnités représentant les primes d'assurance que l'assuré a payé durant sa vie en vue d'en faire bénéficiaire après sa mort le bénéficiaire de l'assurance.

§ 2. *Dettes et charges.* Seulement l'actif de la succession est imposé donc doivent en être déduites toutes dettes et charges.

Doivent être déduites en principe les dettes et dépenses remontant au décuyus ou ayant trait au décuyus :

1. Les dettes proprement dites du décuyus; il est néanmoins à distinguer entre dettes grevant la patrimoine imposable et dettes ne le grevant pas; ce ne sont que les premières qui sont déduisables.

2. Doivent être déduites aussi les dettes et dépenses faites à l'occasion de l'enterrement du décédé, de la déclaration de décès, de la notification des dispositions à cause de mort, les dépenses judiciaires et extra judiciaires de la succession, de la curatelle de la succession, de la sommation des créanciers, du dressement d'inventaire et des procès soutenus dans l'intérêt de la succession.

La loi ajoute qu'il ne faut néanmoins pas considérer comme charges déduisibles malgré que se rattachant au décédé les promesses de donations faites par celui-ci avec condition de survie ou de ne recevoir exécution qu'après sa mort. L'explication de cette disposition se trouve naturellement dans le fait que même au cas de promesses exécutées les biens donnés seraient imposés, à fortiori il devait y avoir lieu à imposition, au cas de simple promesse.

L'impôt sur la succession n'est aussi point déduisible malgré que faisant partie du passif de la succession.

§ 3. *Taux et limitation de l'impôt*: a) L'impôt sur successions est un impôt progressif frappant la fortune, imposée par tranches et variant de 1—5 selon le montant de la succession.

Comme de juste cet impôt étant théoriquement payé par le décédé aucun compte n'est tenu des héritiers.

Tableau :

Pour les premiers	200.000 M. de la fortune imposée	1%
" "	300.000 „ suivants	2%
" "	500.000 „ „ „	3%
" "	1.000.000 „ „ „	4%
	au delà	5%.

Pour ce qui concerne la limitation de l'impôt il n'est tenu compte que de la nationalité du décujus et du pays où est placée la fortune imposée.

1. Au cas de succession placée dans le pays la Nachlaßsteuer frappe la succession indifféremment de la nationalité du décujus.
2. Au cas de succession ayant appartenue à un allemand la Nachlaßsteuer intervient pour toute succession indifféremment du pays où elle se trouverait placée.
3. Au cas de succession ayant appartenue à un étranger mais qui aurait eu son domicile ou sa résidence habituelle dans le pays, la Nachlaßsteuer ne frappe que les biens placés en Allemagne.

§ 4. *Personnes obligées au paiement de l'impôt.*

C'est le Reichsabgabenordnung et non la loi de 1919 qui décide l'obligation solidaire des héritiers au paiement.

Section III. Impôt sur héritage.

§ 1. *Objet de l'impôt.* L'objet de cet impôt est tout comme celui de 1906 et 1913 la part d'héritage dont se trouve enrichi chaque héritier. La loi énumère les différentes acquisitions considérées par la présente loi comme héritage :

1. L'émolument des successions ab intestat legs et des droits de réserve.
2. Les biens transmis suivant l'ordre successoral fixé pour un majorat domaine de famille, substitution fidécommissaire, bien de famille ou pour toute autre fortune assujettie.

3. L'émolument des donations à cause de mort et de toutes autres acquisitions aux quelles s'appliquent les dispositions du Code Civil concernant les legs.
4. Les biens acquis par suite d'une charge imposée à un légataire ou donataire ou en cas de nécessité d'une autorisation administrative, les acquisitions ainsi autorisées.
5. Les acquisitions par suite d'une charge grevant une fondation de famille en vertu d'une disposition légale ou fondatiale et rendue exécutable par la mort du décuyus.
6. De même les biens composant une fondation de famille et qui échouent à la suite de l'extinction de la fondation aux personnes y ayant droit en vertu de dispositions législatives ou fondatiales.
7. Les indemnités des contrats d'assurance sur la vie contractées par le décuyus en faveur d'un tiers.
8. Toute compensation reçue en échange d'une renonciation à un droit de réserve à un leg ou à une succession.

En ce qui concerne les héritages grevés de substitution et les biens assujettis la loi décide que les héritiers respectifs ne seront considérés que comme usufruitiers et imposés en conséquence.

La raison de cette faveur réside, ainsi qu'il a été vu au cours des débats parlementaires dans le fait que le grevé de substitution et l'héritier des biens assujettis ne sont pas de vrais propriétaires, n'ayant pas la pleine disposition de leur biens et ne pouvant par conséquent être imposés comme tels.

La loi ajoute une disposition similaire à celle de la Nachlaßsteuer concernant la communauté des biens; la part du décuyus à cette communauté transmise à ses héritiers est considérée héritage et imposée comme telle.

§ 2. *Dettes et charges.* Tout comme la Nachlaßsteuer, l'Erb-anfallsteuer ne frappe que l'actif de l'héritage. Sont donc à déduire toutes dettes et charges grevant l'héritage.

La loi donne en plus quelques indications spéciales:

1. Tout comme la Nachlaßsteuer, l'Erb-anfallsteuer ne peut être déduite de l'actif.
2. Les droits de réserve diminuent le montant imposable seulement dans la mesure dans laquelle ils ont été exercés.
3. Au cas de legs recompensants un service, l'impôt n'intervient que dans la mesure dans laquelle la valeur du leg dépasse celle du service.
4. Enfin au cas où l'acquéreur aurait rendu à partir de l'âge de 15 ans des services gratuits au défunt la rémunération de ces services est déduite du montant imposable⁵⁾.

La dernière disposition s'explique par l'obligation morale du disposant envers le légataire, obligation assimilée à celle du point 3.

§ 3. *Taux de l'impôt.* L'impôt sur héritage est un impôt progressif, à taux très élevés, frappant la masse imposée par tranches. Les taux varient selon le montant de la masse imposée, le degré de parenté de l'héritier au décuyus, la fortune antérieure de l'héritier et l'époque à laquelle s'ouvre la succession.

Ces deux derniers facteurs sont nouveaux et se présentent comme une application plus développée du principe de la capacité de paiement. La loi estime pour ce qui concerne le premier facteur que plus la fortune antérieure de l'héritier est grande plus sa capacité de contribuer aux charges publiques est

⁵⁾ Cette déduction est pour chaque mois de service d'une somme égale à 10 fois le salaire mensuel local.

accrue et donc plus grand peut-être l'impôt, l'héritier attachant moins d'importance à l'héritage qui lui revient.

Pour ce qui concerne le second facteur la loi tient compte des surcharges fiscales d'après guerre et prévoit une certaine compensation des autres impôts par la diminution de l'impôt successoral.

Nous donnons un examen de ces différents éléments déterminant la graduation de l'Erbanfallsteuer.

a) Degré de parenté. La loi distingue 6 classes d'héritiers :

I. classe :

1. L'époux et les enfants légitimes du décuyus à l'exception des enfants recueillis (an Kindesstatt) les enfants ayant droit à la situation d'enfants légitimes et les enfants bénéficiant de l'Einkindschaftsvertrag et ayant droit à la situation d'enfants légitimes.
2. Les enfants naturels de la mère et les enfants naturels du père que celui-ci aurait reconnus.

II. classe :

Les enfants et descendants des personnes prévues dans la classe I.

III. classe :

1. Le père et la mère du décuyus.
2. Les frères et soeurs et demi-frères et demi-soeurs.

IV. classe :

1. Les grands parents et les ascendants.
2. Les descendants au premier degré des frères et soeurs.
3. Les beaux parents et le parâtre et la marâtre.
4. Les brus et les gendres et les beaux-fils et belles filles.

5. Les personnes recueillies an Kindesstatt et leurs descendants bénéficiant de l'effet du recueillage an Kindesstatt et à condition de ne pas appartenir aux classes I, II, III.

V. classe:

1. Les descendants au second degré des frères et soeurs.
2. Oncles et tantes.
3. Les parents par alliance du deuxième degré.

VI. classe:

Tous les autres héritiers.

Enfin au cas où, par testament réciproque, des conjoints se seraient entendus pour transmettre la totalité de la fortune après la mort du dernier conjoint à des tiers déterminés, la loi prévoit une disposition en faveur de ces tiers. Notamment le fisc les considère héritiers du conjoint duquel ils sont le plus prochainement parents, malgré que le Code Civil les présume héritiers du conjoint mort en dernier. Néanmoins cette faveur n'a lieu que lorsque la fortune de ce conjoint existe encore dans la masse successorale et seulement pour le calcul de l'impôt frappant cette fortune.

b) Le montant de l'héritage: L'héritage est divisée en tranches. La première tranche est de 20.000 Mark et la dernière comprend tout surplus à 500.000 Mark.

Tableau de la variation des taux de l'impôt selon le montant de l'héritage et le degré de parenté.

L'impôt sur héritage porte:	I	II	III	IV	V	VI
Pour la première tranche de 20.000 M.						
commencée ou complétées de la for-						
tune imposable	4	5	6	8	10	15

	I	II	III	IV	V	VI
Pour la tranche suivante de 30.000 M.						
commencée ou complétée	5	6	8	10	12	20
Pour la tranche suiv. de 500.000 M. com.						
ou compl.	6	8	10	12	15	25
" " " " " 500.000 M. "	8	10	12	15	20	30
" " " " " 500.000 " "	10	12	15	20	25	35
" " " " " 100.000 " "	12	15	20	25	30	40
" " " " " 200.000 " "	15	20	25	30	35	45
" " " " " 250.000 " "	20	25	30	35	40	50
" " " " " 250.000 " "	25	30	35	40	45	55
" " " " " 500.000 " "	30	35	40	45	50	60
Au delà	35	40	45	50	60	70

c) La fortune antérieure de l'héritier. A l'impôt ainsi calculé une surtaxe est ajoutée variant selon la fortune antérieure de l'héritier. Notamment pour toutes fortunes antérieures, supérieure à 100.000 Marks mais non à 200.000 Marks une surtaxe pour chaque 10.000 Mark de 1% de l'impôt initial est ajoutée; à partir de 200.000 Mark une surtaxe de 1% pour chaque 20.000 Mark dépassant les 200.000 Marks est ajoutée.

d) Epoque de l'ouverture de la succession. Pour ne pas rendre le poids de l'impôt successoral trop lourd, vu la grande charge des impôts d'après guerre, la nouvelle Erbanfallsteuer, prévoit une diminution d'impôt pour tout héritage échouant avant 1935. Cette diminution est d'autant plus importante que l'héritage échoit à une époque plus rapprochée de l'entrée en vigueur de la loi. La loi prévoit notamment que l'impôt de tout héritage sera diminué de 2% pour chaque année restant à courir jusqu'en 1925 et de 1%

pour chaque année entre 1925 et 1935. Les héritages échouant après 1925 ne bénéficient naturellement que de la diminution de 1% pour chaque année restant à courir jusques en 1935.

e) Maximum de l'imposition. A cause des taux de l'Erbanfallsteuer très élevés et surtout à cause de l'élévation infinie de l'impôt par la surtaxe déterminée par la fortune antérieure de l'héritier, la loi prévoit un maximum d'impôt pour ne pas arriver à une confiscation complète de l'héritage. Ainsi le § 28 dispose que :

1. la surtaxe indiquée ne pourra dépasser 100% de l'impôt initial;
2. que la même surtaxe ne pourra dépasser 50% de la fortune antérieure de l'héritier dépassant la première limite de 100.000 Mark;
3. qu'enfin le total de l'imposition successorale Nachlaßsteuer et Erbschaftssteuer ne pourra dépasser 90% de l'héritage.

Exemples de calcul de l'impôt sur héritage :

I cas : Héritage imposable de 8300 Mark d'un imposé de la classe II héritier en 1920; fortune antérieure 135.000 Mark.

Impôt initial	165,— Mark
Surtaxe de 4 % pour fortune antérieure	6,60 "
Total	171,60 Mark
Reste après déduction déterminée par l'année de l'Héritage de 20 % de l'impôt	137,28 Mark
Reste	137,28 "

II cas : Héritage imposable 1.500.000 Mark d'un imposé de la classe IV, en l'anné 1920; fortune antérieure de l'heritier 185.000 Mark.

Impôt initial	746 200,— Mark
Surtaxe pour fortune antérieure 9 %	67 158,— "
Mais ne pouvant dépasser selon § 28 — $\frac{85\,000}{2}$	
donc seulement	42 500,— "
Total de l'impôt initial et de la surtaxe	746 200,— "
	42 500,— "
	<u>788 700,— Mark</u>

Reste après déduction en raison de l'année de l'héritage de 20 % de l'impôt	630 960,— Mark
Reste	630 960,— "

III cas: Héritage imposable 2.000.000 Mark d'un imposé de la classe VI, d'une succession imposable de 6.000.000, en l'année 1920, fortune antérieure 2.400.000 Mark.

Impôt initial	1 096 150,— Mark
Surtaxe pour fortune antérieure devrait être de 120 % de l'impôt initial mais ne pouvant en dépasser 100 % est seulement de	1 096 150,— "
Total	<u>2 192 300.— "</u>

Addition d'un tiers de la Nachlaßsteuer	87 666,67 "
Total	<u>2 279 966,67 Mark</u>

Deminution de l'impôt, celui ci ne pouvant dépasser 90 % de l'héritage reste	1 800 000,— Mark
Après déduction de l'Erbanfallsteuer de	1 753 840,— Mark
20 % et addition de la Nachlaßsteuer	87 666,67 "
Total	<u>1 841 506,67 Mark</u>

Deminution de l'impôt celui ci ne pouvant dépasser 90 % de l'héritage, reste a payer	1 800 000,— Mark
Reste	1 800 000,— "

§ 4. *Limitation de l'impôt.* L'impôt sur héritage tient compte à la différence de la Nachlaßsteuer non seulement du pays où est placée la fortune imposée et de la nationalité du décédé, mais aussi de la nationalité de l'héritier. Enfin l'impôt tient aussi compte de l'espèce de fortune dont fait partie le bien imposé (fortune foncière, en exploitation ou capital).

Toute fortune foncière ou en exploitation se trouvant en Allemagne et imposée indifféremment de la nationalité de l'héritier au décédé.

Toute fortune de toute espèce capital foncière ou en exploitation placée, soit en Allemagne, soit à l'étranger est imposée.

Aux cas suivants :

1. Lorsque l'héritier est allemand,
2. lorsque l'héritier est étranger, mais a son domicile ou sa résidence habituelle en Allemagne,
3. lorsque l'héritier est une personne juridique, ayant son domicile en Allemagne,
4. lorsque le décédé était de nationalité allemande au moment de sa mort,
5. lorsque l'héritier est allemand et le décédé était étranger, mais ayant eu son domicile au moment de sa mort en Allemagne.

Enfin au cas où l'héritier et le décédé seraient étrangers, mais que le dernier aurait eu son domicile en Allemagne, la loi distingue ; est imposée toute fortune en capital, foncière ou en exploitation à l'exception de la fortune en exploitation ou foncière se trouvant en étranger.

§ 5. *Personnes obligées à l'impôt.* Les héritiers doivent payer l'impôt sur héritage. De même en cas d'héritage avec charge le paiement de l'impôt incombe toujours aux héritiers.

Au cas de continuation de communauté de biens, c'est l'époux survivant, qui est obligé à payer l'impôt aussi pour les héritages des autres copartageants à la communauté, héritiers de la part du décédé.

Au cas où l'impôt ne pourrait être perçu sur ces personnes indiquées, le fisc peut le percevoir directement sur la succession.

Section IV. Impôt sur donations.

§ 1. *Introduction.* La majeure partie des dispositions de l'impôt sur donations est identique aux dispositions similaires de la Erb-anfallsteuer, et la loi ne fait que renvoyer aux alinéas de celle-ci.

L'explication en réside dans le but de l'impôt sur donations d'empêcher toute tentative des contribuables d'échapper à l'impôt sur héritages par successions entre vifs.

§ 2. *Objet de l'impôt.* La loi soumet à l'impôt trois sortes de transmissions :

1. Les transmissions par voie de donations ordinaires, c'est à dire comprenant outre le volonté des deux parties l'enrichissement d'une partie au dépens de l'autre et un acte en règle selon les prescriptions du code civil.
2. Les transmissions par voie de simple libéralité c'est à dire comprenant les éléments indiqués pour les donations en règle, mais sans l'acte indiqué. —
3. Certaines transmissions qui pourraient être considérées soit transmission successorale, soit donations et que la loi range expressément parmi les dernières.

La loi énumère notamment :

- a) Toute acquisition faite en vertu de l'exécution d'un Auflage apposée à une donation ou de l'exécution d'une prestation conditionnant une donation ou enfin — lorsque l'approbation d'une autorité compétente est nécessaire pour une

donation — toute acquisition faite en vertu de cette autorisation.

- b) Les donations en avancement d'hoirie.
- c) Ce qui est acquis en échange de la renonciation à un héritage.
- d) Les donations avec réserve d'usufruit faites en vue d'un héritage futur.
- e) Ce qui est donné par acte de fondation entre vifs à une fondation et acquis effectivement par cette fondation.
- f) Ce qui est acquis en échange de la renonciation à un droit d'acquisition prévu par le § 20 No. 2, 5.

Les frais d'un établissement convenable payé aux enfants et descendants de même que la renonciation à une part de réserve ne sont pas considérées donations. Au cas de promesse de donations, la dette fiscale ne naît qu'au fur et à mesure de l'accomplissement de la promesse.

Au cas où le bien donné aurait été rendu au donateur en vertu d'un droit de rappel ou en vertu du § 528, alinéa 1, phrase 2 du code civil l'acte de donation est considérée comme non opposable et l'impôt perçu par le fisc est remboursé aux imposés.

Personnes obligées à l'impôt.

Sont garants de l'impôt autant le donataire que le donateur.

Le reste des dispositions, taux, limites de l'impôt sont celles de l'Erbanfallsteuer et la loi n'y fait que renvoyer.

Section V. Fixations perçement de l'impôt. Disposition de faveur. Dispositions diverses.

§ 1. Certaines dispositions communes aux trois impôts de la loi de 1919 seront indiquées en cette dernière partie.

§ 2. *Evaluation de la masse imposable.* En principe la loi de 1919 dispose que la valeur vénale sera prise en considération. Après de longues discussions du projet de loi on décida néanmoins que les immeubles fonciers, à but d'exploitation agricole ou forestière ou minière de même que les maisons destinées à une exploitation quelconque ou à l'habitation pourront être évaluées soit d'après leur valeur de rendement, soit d'après leur valeur vénale au choix de l'imposé. Au cas de valeur de rendement le revenu net, le fermage ou respectivement le loyer seront multipliés par 25. Cette disposition trouve son explication dans la grande disproportion qui s'est produite après la guerre entre le prix de vente et la valeur de rendement de ces biens. Les prix de vente notamment des maisons et propriétés foncières ont tellement dépassé leur valeur de rente qu'il y aurait la plus grande injustice de frapper définitivement ces biens par un impôt sur le capital (Nachlaß-, Erbanfall- ou Schenkungssteuer) pour une valeur que étant exagérée doit fatalement être factice.

Néanmoins pour enlever toute possibilité à l'imposé de tourner la disposition de la loi en une spéculation en sa faveur, en vendant immédiatement après le paiement de l'impôt le bien hérité ou reçu en donation et de profiter ainsi de la valeur vénale, tout en payant l'impôt seulement pour la valeur de rendement, la loi prévoit qu'au cas de vente dans un laps de 10 ans postérieur à la donation ou à la succession, une nouvelle imposition aura lieu. Cette imposition ne pourra en tous cas dépasser celle qui aurait eu normalement lieu au moment de l'héritage ou de la donation.

L'ensemble de ces dispositions est inséré dans la Reichsabgabenordnung qui complète ainsi l'impôt successoral, dans le § 152 et dans la loi sur l'impôt successoral § 47.

Le moment considéré pour l'évaluation de la masse imposable

soit au cas de l'évaluation selon la valeur vénale, soit au cas de l'évaluation selon la valeur de rendement est pour :

1. La Nachlaßsteuer — le moment du décès du décuyus.
2. L'Erbanfallsteuer — le moment de l'acquisition successorale.
3. La Schenkungssteuer — le moment de l'effectuation de la donation.

Les chiffres évaluatives sont fixés en chiffres ronds de centaines et l'aproxiamtion est faite en faveur de l'imposé.

Pour les héritages consistant en rentes viagères ou à terme fixe ou en cas d'usufruit la loi successorale ne contient aucune indication et c'est toujours à la Reichsabgabenordnung, qu'il faut recourir. Celle-ci décide notamment dans les §§ 144 et 145 :

1. Pour les rentes à terme fixe l'évaluation se fait en faisant la somme des revenus annuels diminués des intérêts de chaque année depuis le moment du paiement jusqu'au terme finale de la rente (Zwischenzinsen).
2. Pour les rentes et usufruits perpetuels la valeur en est fixée en multipliant le revenu par 25.
3. Pour les rentes viagères la loi fixe la valeur selon l'âge de l'usufruitier.

1—15 ans	on multiplie par 18			
15—25 "	"	"	"	17
25—35 "	"	"	"	16
35—45 "	"	"	"	14
45—55 "	"	"	"	12
55—65 "	"	"	"	8½
65—75 "	"	"	"	5
75—80 "	"	"	"	3
80 "	"	"	"	2

Au cas de mort prématurée de l'usufruitier une nouvelle évaluation a lieu aux cas indiqués dans le tableau suivant.

Si l'usufruit n'a pas duré plus de 9 ans p. No. 1 du tableau ant.

"	"	"	"	"	"	"	"	8	"	"	"	2,3	"	"	"
"	"	"	"	"	"	"	"	7	"	"	"	4	"	"	"
"	"	"	"	"	"	"	"	6	"	"	"	5	"	"	"
"	"	"	"	"	"	"	"	4	"	"	"	6	"	"	"
"	"	"	"	"	"	"	"	2	"	"	"	7	"	"	"

§ 3. *Fixation de l'impôt.* A l'aide de l'évaluation de la masse imposable indiquée de la limitation de l'impôt et de la graduation des taux, l'impôt est fixée (v. en plus les dispositions de faveur).

Néanmoins il doit être ajouté que la loi prévoit certaines conditions dont il est tenu compte pour cette fixation :

1. Au cas de biens hérités sous condition suspensives l'impôt n'intervient que lorsque la condition s'est réalisée.
2. Au cas de dettes déduisables de la masse imposable, mais n'ayant pas été signalées à temps, la loi reconnaît à l'imposé le droit de faire valoir ces dettes postérieurement à la fixation, de l'impôt et notamment dans le même terme que celui prévu pour la prescription de l'impôt.
3. Au cas d'héritage consistant en rentes ou autres prestations périodiques la loi donne le droit à l'imposé de se libérer par paiements annuels mais avec l'obligation de faire ces paiements au commencement de chaque année.
4. Au cas d'héritage de nue propriété seulement, l'usufruit revenant à une tiers personne l'héritier du droit de nue propriété peut demander de n'être imposé qu'au moment de l'extinction en sa faveur du droit d'usufruit.

5. Aussi au cas où une pareille fortune grevée d'usufruit serait soumise à une nouvelle dévolution successorale aucune imposition successorale nouvelle n'intervient.
6. Lorsque l'héritier aurait accompli une charge nulle pour vice de forme, la loi décide en faveur de l'héritier que l'impôt sera parçu tout comme si la charge accomplie aurait été valide.
7. Enfin la loi prévoit toujours dans l'intérêt de l'imposé que lorsque le décuyus aurait chargé un tiers du paiement de l'impôt successoral dû par l'héritier, l'impôt serait calculé sans tenir compte de la disposition du décuyus. De l'exposition de motifs et des débats parlementaires il ressort que le but de cette disposition de la loi est de couper court à toute interprétation dans le sens que le paiement de l'impôt par un tiers constituant un enrichissement supplémentaire pour l'héritier, donnerait lieu à un supplément d'imposition.

§ IV. *Procédure fiscale et moyens de paiement.* Procédure fiscale. Deux points sont à considérer : les obligations des imposés, et les droits du fisc.

a) Les personnes soumises à l'impôt successoral sont tenues selon les différents cas qui seront indiqués de faire, soit une déclaration soit une simple annonce au fisc.

Déclaration : Toutes personnes soumises à la Nachlaßsteuer sont tenues de faire une déclaration des biens composant la succession et de toutes indications utiles à la fixation de la masse imposable, en un terme de 3 mois, ce terme commençant du moment où ces personnes auraient pris connaissance de l'ouverture de la succession.

Au cas où le fisc aurait eu connaissance de l'ouverture de la succession avant d'avoir reçu la déclaration, le fisc est en droit de

demander cette déclaration dans le terme qu'il jugera convenable, mais qui ne pourra être inférieur à un mois.

Simple annonce au fisc: toutes personnes soumises à l'Erb-anfallsteuer ou à la Schenkungssteuer sont tenues d'annoncer le fisc en un terme de trois mois depuis le moment où elles auraient pris connaissance de l'héritage ou de la donation.

Au cas où un inventaire du Nachlaß aurait déjà été fait et donné à un tribunal fiscal par l'héritier, la déclaration peut se référer à cet inventaire.

Au cas d'une donation est tenue à l'annonce autant le donateur que le donataire.

L'annonce n'est plus nécessaire, lorsque l'acquisition successorale est mentionnée dans un testament ouvert par devant notaire ou tribunal allemand et lorsque le rapport du décédé à l'héritier en ressort clairement, de ce testament. La même disposition vaut lorsque la donation a été faite devant un tribunal ou notaire.

Néanmoins la loi donne au fisc le droit d'obliger les héritiers et donataires, toutes les fois qu'il le jugera nécessaire, non pas seulement à une annonce de l'acquisition successorale mais à une déclaration comme pour la Nachlaßsteuer. En ce cas les mêmes dispositions prévues pour la Nachlaßerklärung s'appliquent à l'Erb-anfallerklärung.

Sont tenues d'une annonce mais du Nachlaß les bénéficiaires des donations sous conditions de survie et avec réserve d'usufruit, dont les acquisitions doivent, ainsi qu'il a été vu, être ajoutées à la masse successorale. De même aussi les représentants legaux, mandataires etc. des héritiers sont tenus à une annonce de la succession. Le terme de toutes ces annonces est de 3 mois. La loi ajoute, enfin pour ces annonces au fisc qu'au cas de convention avec un état étranger concernant l'extradition des biens d'une suc-

cession et ayant appartenu à un sujet de cet état, les annonces ne doivent en tous cas pas être postérieures au terme de l'extradition.

b) Les droits du fisc. Le fisc est en droit de contrôler les déclarations qui lui sont soumises par les imposés.

En vue de ce contrôle le fisc a le droit de prendre des informations qui sont de deux sortes : informations données par certaines autorités qui en sont tenus d'office et informations donnés par certaines personnes qui par la nature du métier qu'elles exercent sont à même de pouvoir donner au fisc des renseignements sur la situation matérielle du décuyus

La première catégorie d'information est données par les autorités suivantes.

1. Les officiers d'état civil sont tenus d'annoncer le fisc des cas de décès
2. Les tribunaux des déclarations de décès qu'ils auraient prononcées et des curatelles de succession qu'ils auraient instituées.
3. Les tribunaux et les notaires des partages de successions.

Les notaires et les tribunaux doivent en plus remettre des copies authentiques des testaments ouverts par devant eux des donations.

La seconde catégorie d'information doit être fournie par toutes personnes s'occupant par leur métier de la garde ou de l'administration des fortunes d'autrui. Ces personnes sont tenues d'annoncer le fisc dans le terme d'un mois depuis qu'elles auraient pris connaissance de l'héritage de tous biens se trouvant en leur garde et qui auraient été à la dispositions du décuyus.

En plus la loi ajoute que ces personnes ne peuvent livrer les biens qui leur auraient été confiés avant l'écoulement d'une semaine après l'annonce. De même tous ceux qui ont émis des actions ou obligations nominales au nom du décuyus sont tenus de porter à la connaissance

du fisc cette émission avant toute transcription de ces papiers à un autre nom.

Enfin les sociétés d'assurance doivent transmettre au fisc les copies des polices d'assurances et clauses annexes des contrats d'assurance contractés par le décuyus en faveur de tiers avant tout paiement à ces tiers.

Le fisc ainsi informé peut exercer un très sérieux contrôle sur les personnes soumises à l'impôt successoral et fixer définitivement le montant de l'impôt.

Ce montant fixé l'autorité fiscal donne une décision fiscale. Contre cette décision un appel est admis dont la procédure est réglée par la Reichsabgabenordnung. (§§ 217—297 Reichsabgabenordnung.)

Cet appel de nature exclusivement administrative a lieu devant les instances suivantes: le premier appel est fait devant la même autorité qui a rendu la décision, un appel contre cette seconde décision devant un Finanzgericht (Tribunal fiscal) et enfin contre la décision de cette instance un dernier appel devant la Rechtsbehörde de Munich. —

Païement de l'impôt. En principe le païement de l'impôt doit être fait immédiatement.

Néanmoins la loi prévoit le droit de l'administration fiscale d'accorder des termes de païements et même le païement par une dette hypothécaire amortissable en 20 ans au cas de propriété agraire. Ces dispositions seront examinées avec les dispositions de faveur.

La loi prévoit aussi certaines dispositions pour faciliter le payement de l'impôt au cas de fortune assujettie; ces dispositions ne visent que l'Erbanfallsteuer et la Schenkungssteuer les taux de la Nachlaßsteuer n'étant pas suffisamment élevés pour donner lieu à des diffi-

cultés de paiement. L'héritier d'un pareil bien assujetti peut notamment, avec l'autorisation de l'autorité de contrôle respective, disposer d'une partie de la fortune assujettie afin de réaliser l'impôt.

Disposition de faveur. La loi sur l'impôt successoral de 1919 contient des dispositions de faveur qui consistent soit en exemptions complètes d'imposition, soit en exemptions partielles (diminutions d'impôts) soit seulement en modalités spéciales de paiement pour certains cas d'imposés.

Ces dispositions sont spécialement accordées en raison de la capacité de paiement de l'imposé; néanmoins la loi tient aussi compte de l'esprit de famille et même en quelques sortes de l'intérêt des propriétaires agraires en leur accordant des modalités exceptionnelles.

Les dispositions de faveur de la loi de 1919 sont de deux sortes: spéciales à chaque impôt et générales pour toute la loi. Nous les examinons ainsi classées.

1. Dispositions de faveur spéciales.

a) *Dispositions accordées pour la Nachlaßsteuer.* La Nachlaßsteuer accorde des exemptions et des diminutions d'impôt.

Exemption:

En raison de la modicité du Nachlaß:

Toute succession inférieure à 20.000 Mark est exempte.

En raison de la nature des biens composant la succession:

Tous meubles ayant une valeur artistique historique en possession de la famille du décédé depuis au moins 20 ans et étant utilisés à des recherches scientifiques ou à l'instruction publique.

En raison de la nature des biens et de leur valeur modique:

Tous meubles meublants, objets de ménage etc. dont la valeur totale ne dépasserait pas 50.000 Mark.

Diminutions:

En raison de l'intérêt de l'état:

Toute indemnité d'assurance d'un contrat d'assurance fait avec l'état en vue d'un paiement de la Nachlaßsteuer et de l'Erbanfallsteuer n'est imposé que jusques à concurrence de 50% de leur valeur. Cette disposition ainsi que l'indique l'exposition de motifs a pour but de stimuler de pareils contrats d'assurance.

En raison de l'intérêt des paysans propriétaires agraires:

Au cas de mort d'un copartageants à une indivision de terres de paysans soumises à l'„Anerbenrecht“ la Nachlaßsteuer ne frappe pas la part à la communauté de ce copartageant.

En raison de l'esprit de famille malgré l'étrangeté d'une pareille disposition la Nachlaßsteuer ne devant tenir aucun compte des héritiers:

Au cas où la succession d'un des époux reviendrait à l'époux survivant et à la mort de celui-ci aux enfants communs la Nachlaßsteuer payée par l'époux survivant est déduite du montant de l'impôt successoral dû pour sa propre succession. Cette déduction du premier impôt sera complète au cas où la seconde succession suivrait la première de maximum 10 ans et de 50% si la seconde succession suivrait après plus de 10 ans mais moins de 15.

b) *Dispositions accordées pour l'impôt sur héritage.* De même que l'impôt sur succession l'impôt sur héritage accorde des exemptions d'impôt et des diminutions d'impôt.

Exemptions:

En raison de la modicité de l'héritage:

Toute héritage inférieure à 500 Mark.

En raison de la modicité de l'héritage et de l'esprit de famille:

Toute héritage inférieure à 5000 Mark et revenant à l'époux survivant, aux enfants légitimes, aux descendants de ceux-ci, aux enfants ayant droit à la situation d'enfants légitimes et à ceux bénéficiant de l'Einkindschaftsvertrag, en tant qu'ils ont droit à la situation d'enfants légitimes, aux enfants naturels de la mère pour l'héritage de celle-ci, aux enfants naturels du père reconnus par celui-ci, aux père et mère du décuyus, aux grands-parents du décuyus, aux enfants recueillis an Kindesstatt.

En raison de l'esprit de famille, de la nature des biens et de leur valeur modique :

Les héritages consistant en objets de ménage ne dépassant pas la valeur de 10.000 Mark et revenant à des frères et soeurs ou demi-frères et demie-soeurs du décuyus, aux descendants au premier degrés des frères et soeurs, aux beaux-parents et au parâtre et à la marâtre, aux beaux-fils et belles-filles et enfants du premier lit de l'autre conjoint et aux descendants de deuxième degré des frères et soeurs.

En raison de la situation necessiteuse de l'héritier :

Toute libération de dette faite en vue de la situation desespérée de l'héritier en tant que cette situation ne peut être réellement changée par l'héritage et en tant que l'impôt ne peut être couvert par la moitié de la valeur de l'héritage supplémentaire à la remise de dette.

En raison de la situation necessiteuse de l'héritier de la modicité de l'héritage et de l'esprit de famille :

Tout héritage revenant à l'époux survivant ou aux enfants légitimes du décuyus, aux enfants ayant droit à la situation d'enfants légitimes, ou bénéficiant de l'Einkindschaftsvertrag en tant qu'ils ont droit à la situation d'enfants légitimes, aux enfants naturels de la mère pour ce qui concerne son héritage, aux

enfants naturels du père, mais reconnus par celui-ci et aux grands-parents du décuyus en tant que l'héritage et la fortune antérieure de l'héritier ne dépasse la valeur de 100.000 Mark et en tant que l'héritier est incapable de gagner sa vie.

En raison de la situation necessiteuse de l'héritier de la modicité de l'héritage, de l'esprit de famille et du fait que la mort du décuyus a été causée par la guerre:

Toute héritage revenant à l'époux survivant, aux enfants légitimes ou ayant droit à la situation d'enfants légitimes, à ceux bénéficiant de l'Einkindschaftsvertrag ayant droit à la situation d'enfants légitimes, aux enfants naturels de la mère pour l'héritage de celle-ci et aux enfants naturels du père mais reconnus par celui-ci en tant que le total de la fortune antérieure et de l'héritage ne dépassent 100.000 Mark et à condition que ces héritiers soient par le fait de la mort du décuyus des orphelins de guerre.

En raison de la situation necessiteuse de l'héritier et de l'esprit de famille:

Toute libération de dettes fait en faveur de l'époux survivant à des enfants légitimes ou ayant droit à la situation d'enfants légitimes, bénéficiant de l'Einkindschaftsvertrag etc. en tant que cette libération est faite en vue d'empêcher un surendettement de l'héritier.

En raison de l'obligation morale du décuyus envers l'héritier:

Toute héritage revenant à des personnes ayant soignées sans rémunération le décuyus en vue d'une libéralité testamentaire.

En raison de la qualité speciale de l'héritier ou de l'intérêt général.

Toute libéralité faite à un état ou à l'empire, toute libéralité servant exclusivement les intérêts du Reich, d'un état ou de

sociétés, institutions, fondations etc. poursuivant exclusivement les intérêts du Reich ou d'un état particulier.

Diminutions d'impôts.

En raison de l'esprit de famille et de la situation necessiteuse de l'héritier:

Toute héritage revenant à un descendant du décuyus mineur et dont le total de la fortune antérieure et de l'héritage ne dépasse 50.000 Mark bénéficie d'une diminution d'impôt de 5% pour chaque année restant à courir jusqu'à sa majorité.

En raison de l'esprit de famille et des fréquentes transmissions successorales d'une même fortune:

Au cas ou la succession d'un des époux reviendrait à l'époux survivant et à la mort de celui-ci, aux enfants communs la part d'impôt sur héritage payée par l'époux survivant à sa mort sera portée en compte aux descendants. Au cas où le seconde héritage aurait lieu dans un laps de 10 ans après le premier, la déduction du premier impôt est complète. Au cas de plus de 10 ans mais moins de 15 la déduction est de 50%.

Au cas de dévolutions successorales répétées d'une même fortune à des intervalles rapprochées entre des personnes des classes I et II (époux survivant, enfants légitimes, ayant la situation d'enfants légitimes etc.) l'impôt est diminué pour la seconde dévolution de 50% si il n'y pas plus de 5 ans depuis la première et de 25% s'il y a plus de 5 ans, mais moins de 10.

En raison de l'intérêt général:

Ne paye qu'un impôt de 10% les héritages faits par: Les communes allemandes, les églises allemandes, les institutions, religieuses de bienfaisance ou d'intérêt général. De même aussi

les libéralités faites dans le même but, mais sans l'intermédiaire d'une pareille institution.

Enfin bénéficient de la même faveur les caisses et institutions poursuivant l'aide de personnes ayant été au service du décuyus et des familles de ces personnes.

Les dispositions concernant les institutions, sociétés allemandes sont applicables aussi aux institutions similaires étrangères à condition que l'état étranger en admette la réciprocité.

L'impôt sur donations.

L'impôt sur donations prévoit les mêmes dispositions de faveur que l'Erbanfallsteuer et en plus certains cas d'exemptions complètes énumérés par le § 42.

Ces dispositions de faveur sont accordées:

Soit en raison de l'esprit de famille, de la modicité de l'héritage et de la nature des biens donnés.

Toute donation consistant en biens destinés à l'emploi personnel ne dépassant pas la valeur de 5000 Mark et revenant à des personnes des Cl. III. jusques à V. (V. § 26 de la loi.)

Soit en raison de la situation nécessiteuse de l'héritier.

Toute donation ou toute remise de dette faite en vue de fournir des moyens de subsistance ou d'éducation au donataire.

Soit en raison de l'intérêt général:

Toute libéralité faite en vue de buts de bienfaisance ou d'intérêt général, religieux ou d'intérêts communs avec des fonds publics ou des fonds appartenant à des institutions poursuivant de pareils buts d'intérêt général.

2. Dispositions de faveur communes concernant les trois impôts.

Au cas où les biens imposés seraient des biens fonciers la loi prévoit des modalités de paiement spéciales:

1. Soit l'accord d'un terme de 10 ans pour le paiement de la dette. Le fisc serait garanti en ce cas par l'inscription d'une Sicherungshypothek.
2. Soit l'accord du paiement de l'impôt sous forme de dette hypothécaire; prévue est notamment la „Grundschild“ portant sur le bien hypothéqué seulement sans grever la patrimoine générale du débiteur.
3. Enfin la loi prévoit aussi qu'au cas où les bien ainsi hypothéqués seraient soumis à une nouvelle dévolution successorale la dette hypothécaire fiscale de la seconde dévolution ne prendrait naissance qu'après l'extinction de la première.

Il est à ajouter néanmoins que cette faveur n'a lieu qu'au cas où il s'agit de dévolutions entre personnes faisant partie des classes I et II c'est à dire époux survivants, enfants et descendants légitimes, enfants naturels pour l'héritage de leur mère etc.

Dispositions diverses.

Ces dispositions sont de deux sortes.

Dispositions ayant en vue de garantir l'exécution des prescriptions de la loi et dispositions concernant les droits des états particuliers,

1. Dispositions ayant en vue l'exécution des prescriptions de la loi.
 - a) au cas de plusieurs legs ou donations faites au même bénéficiaire par le même disposant à titre gratuit, le § 38 prescrit que l'application des dispositions concernant le calcul de l'impôt et des dispositions de faveur doit être fait pour le total de ces libéralités et non pour chacune à part.
 - b) les personnes qui auraient tenté de se soustraire au paiement de l'impôt successoral sont punies d'une amende allant

jusqu'à vingt fois le montant de l'impôt et peuvent en plus encourir une condamnation à prison.

c) l'impôt sur donations aura force rétroactive jusques à la date du 31 Decembre 1916. —

2. Dispositions concernant les états particuliers.

Les états reçoivent sur le produit brut de l'impôt 20%. Mais en échange aucune surtaxe à l'impôt successoral du Reich ne pourra plus être perçue par ces états.

CHAPITRE IV.

Chapitre critique.

Section I. Comparaison à la loi de 1906.

La loi de 1919 marque une étape importante dans l'évolution de l'impôt successoral en Allemagne. Contrairement à la loi de 1913 qui ne changeait rien au fondement de la loi de 1906 la loi de 1919 s'attaque aux principes mêmes sur lesquels était établi l'impôt successoral; un nouvel impôt notamment est introduit (la *Nachlaßsteuer*) impôt sur la succession et les principes bases de l'ancien impôt successoral (imposition des gains fortuits selon la capacité de payement de l'imposé) qui subsiste à côté de la *Nachlaßsteuer*, reçoivent une application beaucoup plus étendue. —

La loi de 1919 comprend à la différence de la loi de 1906 trois impôts.

Un impôt sur héritage qui est l'ancienne. *Erbschaftssteuer*, nommée dans cette loi *Erbanfallsteuer* frappant la part d'héritage de chaque héritier.

Un impôt sur la succession frappant non les héritiers mais le décuys.

Et un impôt sur donations devant rendre impossible tout essai de tourner l'*Erbanfallsteuer* par voie, de donations entre vifs. —

L'Erbanfallsteuer.

L'impôt sur héritage est l'ancien impôt prévu par la loi de 1906 mais de beaucoup transformé par un développement beaucoup plus étendu, donné au principe de l'imposition selon le capacité de payement de l'imposé.

Ce progrès est à signaler autant dans la graduation de l'impôt que dans l'accord ou le refus des dispositions de faveur, exemptions etc.

En ce qui concerne la graduation de l'impôt la capacité de paiement de l'héritier entre en ligne de compte non seulement dans la graduation selon le caractère plus ou moins fortuit de l'héritage (partage des héritiers en classes selon leur degré de parenté au décujus) ou dans la graduation de l'impôt selon le montant de l'héritage (progressivité du l'impôt) mais aussi, et ceci est l'application nouvelle de la loi de 1919 selon la fortune antérieure de l'héritier.

La loi considère notamment que plus un héritier est riche de sa fortune personnelle plus l'héritage acquis a moins de valeur pour lui et que donc sa capacité de paiement se trouve accrue.

Enfin, toujours idée nouvelle, la loi tient aussi compte de la surcharge d'impôts d'après guerre et diminue (jusques à un terme déterminé, 1935) par compensation, l'impôt successoral d'un pourcentage variant de 1% à 20% (année 1935).

Mais l'application de la capacité de paiement n'est pas seulement faite dans la graduation des taux mais aussi dans l'esprit dans lequel la loi accorde des exemptions, diminutions d'impôt et, en général, des dispositions de faveur. A la différence de la loi de 1906 la loi de 1919 ne tient plus compte de l'ainsi nommée communauté de famille et n'accorde par conséquent plus d'exemptions aux enfants descendants et à l'époux survivant.

Les enfants riches bénéficient tout comme les autres héritiers d'une situation favorisée par rapport à ceux dénués de fortune. Il est donc juste de les faire contribuer aux charges générales de l'état dans la mesure de leur moyens. Naturellement qu'il est vrai que ces héritiers se différencient en quelque sorte des autres par

le fait qu'ayant toujours bénéficié de la fortune de leur père, la transmission successorale ne se présente pas pour eux comme une acquisition totalement nouvelle et innattendue; mais la loi tient compte de ce fait psychologique en prévoyant des taux spécialement bas pour les enfants, et descendants du décuyus.

Une autre faveur accordée par la loi de 1906 et abrogée par la loi de 1919 est la diminution d'impôts en faveur des propriétaires agraires. La loi de 1919 imposant toute acquisition fortuite devait fatalement ne pas tenir compte des faveurs accordées dans l'intérêt spécial d'une classe possédante.

Mais si la loi de 1919 refuse des faveurs aux imposés riches elle en accorde par contre de nombreuses aux imposés peu fortunés.

La loi de 1906 n'accordait d'exemption d'impôt en raison de la situation nécessiteuse de l'héritier qu'au cas de remise de dette ne changeant par la situation précaire de l'héritier.

La loi de 1919 prévoit de pareilles diminutions et exemptions d'impôt en de multiples cas: diminution d'impôts pour les descendants mineurs du décuyus n'ayant qu'une fortune médiocre, des orphelins de guerre prochainement apparentés aux décuyus, des personnes appartenant aux Cl. I. et II. possédant une fortune médiocre et ayant des charges de famille très lourdes, enfin les remises de dettes accordées à des personnes des Cl. I et II au cas où ces remises ne faisaient qu'empêcher un surendettement. Il est vrai que ces dispositions tiennent compte non seulement de la situation matérielle précaire des imposés mais aussi des rapports de parenté unissant le décuyus aux héritiers. Mais ceci n'est en ce cas qu'une disposition d'équité introduite en raison de la communauté morale réunissant les membres très reprochés d'une même famille: le fils ou petit fils pauvre, ne peut surement pas considérer

l'héritage lui revenant de son père ou grandpère de la même façon que le ferait un étranger également pauvre héritant du même disposant.

En ce qui concerne les dispositions techniques de la loi l'impôt de 1919 marque quelques différences par rapport à l'impôt de 1906.

Les taux du nouvel impôt sont exprimés de façon beaucoup plus simple que dans la loi de 1906 étant simplement progressifs; la loi de 1906 prévoyait des taux proportionnels auxquels s'ajoutaient une surtaxe progressive.

La limitation de l'impôt de l'Erbfallsteuer de 1919 se différencie de celle de 1906 par une plus grande étendue donnée à l'impôt: la loi de 1906 frappait la fortune placée à l'étranger seulement pour les meubles et ce-ci lorsque le décédé avait été allemand. La loi de 1919 frappe au contraire tout les meubles et immeubles et ceci non seulement au cas où le décédé aurait été Allemand mais aussi au cas où l'héritier serait allemand. La loi de 1919 ne frappe comme la loi de 1906 que la fortune mobilière se trouvant à l'étranger qu'au cas où le testateur et l'héritier étant étrangers, le premier aurait en son domicile ou sa résidence habituelle dans le pays.

Il est à noter que la loi de 1919 n'emploie pas le classement de la loi de 1906 des biens en meubles et immeubles, mais en fortune en capital (comprenant les biens mobiliers et en fortune foncière et exploitation (comprenant les biens immobiliers).

Enfin la loi de 1919 se différencie aussi par les droits d'investissements plus étendus du fisc qui vont jusques à atteindre le secret des banques et par les pénalités beaucoup plus graves prévues pour ceux qui essaieraient de se soustraire à l'impôt. —

Les deux expèces de dispositions s'expliquent par les grandes taux du nouvel impôt, qui devaient encourager à de pareils essais de soustraction.

Enfin la loi de 1919 abroge, aussi les clauses concernant les états particuliers et décide que l'empire cèdera dorénavant 20% du revenu de l'impôt successoral aux états. Il est à noter que les trois dernières dispositions s'appliquent pour toute la loi de 1919 et non seulement pour l'Erbanfallsteuer.

Nachlaßsteuer.

En ce qui concerne la Nachlaßsteuer aucune comparaison aux lois antérieures n'est possible, l'impôt sur la succession étant nouveau. Il est néanmoins à signaler que la Nachlaßsteuer de 1919 se différencie du projet de 1908 du ministre Sydow n'ayant plus en vue le but pratique de ce projet d'imposer de façon détournée les descendants et l'époux survivant, mais se présente comme une pièce indépendante de l'impôt successoral proprement dit et se rattachant aux système d'impôts directe en général et spécialement aux impôts sur le revenu.

(Développement de cette idée Section II. Nachlaßsteuer.)

L'impôt sur donations.

L'impôt sur donations double ainsi que le faisait l'impôt de 1906 l'Erbanfallsteuer.

A la différence de cet impôt la nouvelle Schenkungssteuer donne un plus grand développement des transmissions considérées comme donations.

La loi de 1906 imposait notamment seulement les donations faites avec acte en règle.

La loi de 1919 impose aussi les enrichissements faits par une personne au dépens d'une autre, les deux parties ayant conscience de cet enrichissement mais sans qu'il y ait un acte de donations en

règle. Enfin la loi de 1919 impose aussi certaines transmissions qui auraient pu être classées soit parmi les donations soit par les dévolutions successorales. Pour couper court à tout doute la Schenkungssteuer les classes parmi les premières.

Section II. Examen de l'application des principes posés par la loi de 1919.

Erbanfallsteuer.

Ainsi qu'il a été vu l'Erbanfallsteuer est basée sur l'idée d'imposer toute acquisition fortuite par dévolutions successorale dans la mesure de la valeur subjective de cette acquisition pour l'imposé.

La loi tient ainsi compte non seulement du montant de l'héritage, du degré de parenté mais aussi de la fortune antérieure de l'héritier et du rapport de l'impôt successoral aux autres charges fiscales d'après guerre.

Certains auteurs néanmoins ont trouvé qu'un plus grand développement pourrait être donné à la graduation de l'impôt par l'entrée en compte aussi de la rentabilité de la fortune antérieure de l'héritier.

Pour ce qui concerne le date de 1935 elle est certainement arbitraire et sujette à changements.

Aussi les diminutions et exemptions de l'impôts furent trouvées incomplètes sur certains points. Ainsi la diminution prévue pour les héritiers, enfants ou descendants du décédé, mineurs ne serait pas assez équitablement établie l'impôt étant plus élevé pour un enfant de 18 ans que pour un enfant de 13 lorsque l'éducation du premier est bien plus coûteuse que celle du second. Toutes ces critiques portent sur l'application plus ou moins, complète du principe de la capacité de payement de l'imposé.

Un autre genre de critique beaucoup plus grave pourrait être apporté à la loi et notamment l'inapplication de ce principe même en deux cas :

Le premier est la taxation des héritages échouant aux biens de main morte par un impôt fixe de 10 % lorsque ces biens devaient être imposés plus que les héritiers ordinaires et non pas moins.

Le second cas est le droit accordé aux propriétaires agraires de payer l'impôt successoral sous forme d'annuités amortissables d'une dette hypothécaire contractée avec l'état sur leur terre.

En ce qui concerne le premier cas indiqué, le ministre Erzberger promit au cours des débats parlementaires de compenser la moins imposition successorale par un impôt spécial frappant les biens de main morte.

Seulement l'impôt promis ne s'est pas encore réalisé.

En ce qui concerne le second cas la faveur accordée tient sûrement de l'ancien esprit des lois de 1906 et 1913 mais l'iniquité financière ne consiste point, vu les grands taux de la loi, dans l'accord même de la faveur mais dans le refus d'une disposition similaire aux autres imposées et surtout aux entreprises, industrielles, commerciales etc. qui pourraient éprouver les mêmes difficultés de payement que les propriétaires fonciers.

Naturellement que pour ces entreprises il ne s'agirait peut être plus de l'accord d'une hypothèque comme pour les biens fonciers mais en tous cas d'une prolongation de payements équivalente au terme de l'hypothèque.

Nachlaßsteuer.

Les critiques qu'on pourrait apporter à la Nachlaßsteuer sont au nombre de deux et concernent autant les principes généraux de la loi que sa partie technique.

Pour ce qui concerne le premier point de critique le Nachlaßsteuer est ainsi qu'il a été vu un impôt sur le capital payé par le décuyus au dernier moment de sa vie; le but de l'impôt est de servir de moyen de contrôle des impositions directes payées par le décuyus.

Donc le caractère de la Nachlaßsteuer est bien différent de l'impôt successoral et ce n'est que parce qu'il est perçu au même moment que l'Erbanfallsteuer et pratiquement par les mêmes personnes que l'impôt sur la succession fait partie de l'impôt successoral.

Par conséquent le principe régissant l'Erbanfallsteuer, graduation de l'impôt selon la capacité de payement de l'héritier n'est point applicable ici.

Mais si la Nachlaßsteuer n'a pas à tenir compte des principes de l'impôt successoral elle doit par contre se conformer à son caractère d'impôt sur le capital et à son but de moyen de contrôle et, dans l'avenir de complément de toute l'imposition directe et spécialement de l'impôt sur le revenu. A ce point de vue donc il n'est que naturel qu'un rapprochement soit fait entre l'impôt type sur le capital qui est en Allemagne le Reichsnotopfer de 1919, l'impôt sur revenu et la Nachlaßsteuer. Or autant par rapport à l'impôt extraordinaire sur le capital que par rapport à l'impôt sur revenus la loi de 1919 présente à notre avis une erreur d'imposition, ne tenant pas compte de l'intérêt qu'il y a en vue de stimuler la production, à distinguer entre la fortune en capital et la fortune en exploitation, distinction faite autant par le Reichsnotopfer que par le système d'impôts sur revenus en vigueur en Allemagne.

Le Reichsnotopfer prévoit notamment (et les discussions de la commission parlementaire indiquent clairement que ce-ci fût

le but du § 12)¹⁾ une faveur spéciale pour la fortune en exploitation en ne l'imposant que pour 80 % de la valeur.

L'impôt sur revenu de son côté prévoit un impôt ordinaire pour toute espèce de revenus (Einkommensteuer) et une surtaxe à cet impôt pour les revenus des fortunes en capital (Kapitalertragssteuer).

Par contre la Nachlaßsteuer malgré que faisant la distinction entre fortune en exploitation et fortune en capital aucune application de cette distinction dans le sens de la Reichsnotopfer et de l'impôt sur revenus n'est faite au cours de la loi.

L'explication s'en trouve naturellement dans le fait que la Nachlaßsteuer ayant précédé le Reichsnotopfer et l'impôt sur revenu elle ne fût rattachée qu'aux impôts sur capital antérieurs, la Besitzsteuer et le Wehrbeitrag de 1913. Mais il est néanmoins vrai qu'aujourd'hui l'imposition de la Nachlaßsteuer se présente comme en retard sur les nouvelles idées d'impositions, retard peut-être pas grave aujourd'hui, étant donné les taux modiques de la Nachlaßsteuer mais pouvant devenir très grave lorsque la Nachlaßsteuer transformé en impôt de complément de l'imposition directe pourra par ses taux élevés et par le manque de discrimination indiqué porter atteinte à l'esprit d'initiative nécessaire à la production.

Pour ce qui concerne le second point de critique la Nachlaßsteuer prévoit un régime inexplicable pour les biens grevés de substitution et les biens assujettis. Ces biens sont considérés notamment dans l'évaluation du Nachlaß pour leur pleine valeur et non seulement pour celle de l'usufruit de ces biens, malgré les discussions de la commission qui relevèrent cette erreur du projet.

¹⁾ Voir Reichsnotopfer du 31 Décembre 1919.

Mais ce qui est encore plus singulier c'est que la loi prévoit la formation de deux masses imposables, au cas où la fortune assujettie reviendrait à d'autres héritiers que le reste de l'héritage et en ce cas la garantie de la Nachlaßsteuer frappant les biens grévés de substitution et les biens assujettis, seulement par les héritiers de ces biens.

Or la loi commence par établir que ces sortes de biens ne bénéficient point d'un régime extraordinaire n'étant pas de nature différente des biens ordinaires et puis par une contradiction étrange prévoit la formation de deux masses imposables et une garantie différentes pour le paiement de l'impôt en raison de la nature différents des biens grevés de substitution ou des biens assujettis. Mais ce qui plus est c'est que la loi fait entrer en ligne de compte les héritiers de ces différents biens, se départissant ainsi du principe base de la Nachlaßsteuer de n'avoir en vue que le décuyus.

A notre avis une seule espèce de disposition serait possible : évaluation des biens composant le masse successorale ainsi qu'ils furent possédés par le décuyus, biens possédés en pleine propriété d'une part et biens possédés avec droits limités d'autre part, sans tenir aucun compte des héritiers auquel reviendrait l'héritage de ces biens, la Nachlaßsteuer ne devant aucunement les avoir en vue.

Schenkungssteuer.

La Schenkungssteuer doit, ainsi qu'il a été vu doubler l'Erb-anfallsteuer de façon que toutes donations qui seraient faites durant la vie du contribuable soient imposés tout comme les héritages et, qu'ainsi, aucune échappé à l'impôt sur héritage ne soit laissée au contribuable. Au cours des débats parlementaires les représentants des partis de gauche demandèrent, dans leur désir d'élever les recettes successorales, avec insistance au ministre Erzberger de

prévoir un moyen de faire payer aussi la Nachlaßsteuer et non seulement l'Erbanfallsteuer aux donations et ceci soit par voi directe, par l'intervention de la Nachlaßsteuer au cours ou a le fin de la vie des contribuable pour toute donations entre vifs soit par la voie indirecte d'une élévation des taux de la Schenkungssteuer égale aux taux de la Nachlaßsteuer. A notre avis les deux moyens sont également rejtables l'idée même de faire intervenir la Nachlaßsteuer pour des actes faits entre vifs étant contraires aux principes généraux de la loi de 1919.

La Nachlaßsteuer est destiné à clore la liste des dettes fiscales du contribuable. Tout le fondement actuel de la Nachlaßsteuer autant que son avenir d'impôt de complément et surtout d'impôt sur accroissement de fortune est basé justement sur l'idée que ce n'est qu'à le fin de la vie d'un individu qu'il peut être fixé définitivement qu'elles furent, bon an, mal an ses obligations fiscales pour le courant de toute sa vie.

Or faire intervenir un pareil impôt à l'occasion d'actes singuliers faits durant la vie du contribuable c'est dénaturer de fond en comble toute la signification de la contribution.

Il est vrai que d'après les dispositions de la loi de 1919 des soustractions à l'impôt sur succession par voie de donations entre vifs sont possibles; mais les remède de ce manque pourrait être trouvé dans l'extension donnée aux donations considérées faites en vue de la mort du decuyus et dans l'ajoutement des biens données au Nachlaß (ainsi que le Nachlaßsteuer le prévoie pour les donations faites à condition de survie et réserve d'usufruit); mais faire intervenir en principe la Nachlaßsteuer au cours de la vie du contribuable c'est méconnaître totalement le but de cet impôt, d'être par excellence une contribution devant intervenir à la fin de

la vie du contribuable pour fixer à ce moment le total exact de toute sa dette fiscale.

Les critiques des représentants des partis de gauche ne sont qu'un signe de plus du rapprochement erronné qui est fait entre l'impôt sur succession et l'impôt successoral proprement dit.

III. Partie.

Résultats, caractère et avenir de la nouvelle loi.

CHAPITRE I.

Prévisions et recettes.

Les prévisions, faites en 1919, pour la part des recettes de l'impôt successoral devant revenir au Reich furent de 640 millions de marks. —

La seule année financière complète depuis est celle du 1. Avril 1920—30. Mars 1921.

Les recettes pour cette année furent de 256, 259, 784, M.

Le déficit est certainement énorme et d'autant plus grave que l'inflation monétaire s'est considérablement accrue depuis l'époque à laquelle furent faites les prévisions budgétaires. Il est néanmoins exact aussi que les impôts postérieurs à l'Erbschaftssteuer et spécialement l'impôt sur le capital (Reichsnotopfer) ont du avoir comme effet la diminution des recettes successorales. Il est difficile de préciser quelle serait l'influence de cet impôt extraordinaire sur capital. Le ministre Erzberger évaluit la réduction des recettes du l'Erbschaftssteuer par le fait de la Reichsnotopfer à 15 millions. Pour monsieur Kuczynski la réduction devrait se chiffrer à 225—250 millions et au cas où la Reichsnotopfer ne donnerait que 25 milliards au lieu de 50—60 milliards, à 100 millions par ans.

D'autre part la question des déficits des recettes successorales ne fût point agitée ni en doctrine, ni dans les débats parlementaires.

Il est donc difficile d'en trouver la cause et la seule indication que nous puissions donner dans ce sens est le déficit similaire des autres impôts directs et l'augmentation lente mais régulière des recettes successorales. La cause du déficit se rattacherait donc à une organisation fiscale générale encore incomplète mais en train de s'améliorer.

Nous donnons ci dessous les rentrées de l'impôt successoral au cours de l'année financière 1920—1921, les rentrées pour quelques mois de l'année 1921—1922 et les prévisions et recettes effectives de quelques impôts directs pour l'année 1920—1921.

Tableau I.

Rentrées pour l'année 1920—1921 de l'impôt successoral:

Avril 1920	4 696 796,—	Mark
Mai 1920	7 490 969,—	"
Juin 1920	8 482 833,—	"
Juillet 1920	15 320 192,—	"
Août 1920	15 510 629,—	"
Septembre 1920	15 172 149,—	"
Octobre 1920	19 219 804,—	"
Novembre 1920	21 760 839,—	"
Décembre 1920	31 324 882,—	"
Janvier 1921	38 011 180,—	"
Février 1921	38 557 014,—	"
Mars 1921	40 482 056,—	"
total: 256 258 784,—		Mark

Tableau II.

Rentrées pour quelques mois de l'année 1921—1922.

Avril 1921	21 694 706,— Mark
Mai 1921	36 290 958,— „
Juin 1921	46 210 729,— „
Juillet 1921	41 570 876,— „

Tableau III.

	Prévisions	Recettes
	pour exercice 1920	effectives du 1. Avril 1920 — 1. Mars 1921
Einkommensteuer . . .	12 000 000 000,— M.	8 243 898 248,— M.
Körperschaftssteuer . .	900 000 000,— „	4 196 501,— „
Kapitalertragsteuer . .	1 300 000,— „	815 299 691,— „

CHAPITRE II.

Rôle de l'impôt successoral dans les finances de l'empire.

Section 1. Caractère de l'impôt successoral d'impôt définitif sur le capital individuel.

Autant la Nachlaßsteuer que l'impôt successoral proprement dit sont naturellement comme tous les impôts successoraux des impôts frappant le capital et non le revenu.

A ce point de vue il va donc de soi que l'Erbschaftssteuer de 1919 soit un impôt sur capital. Mais ce qui pourrait constituer le caractère spécial de l'impôt successoral de 1919 serait d'être à la différence des impôts antérieurs de 1913 et 1906 un impôt définitif sur le capital individuel c'est à dire un impôt qui ne permettrait pas au capital frappé de se refaire entre deux impositions successives.

Il doit donc être examiné par quoi l'Erbschaftssteuer de 1919 pourrait revêtir ce caractère. —

La question se pose à deux points de vue: principes du nouvel impôt et taux. —

En ce qui concerne les principes de la loi de 1919 autant la Nachlaßsteuer que l'Erbschaftssteuer ne comportent aucune disposition devant atteindre définitivement le capital individuel: la Nachlaßsteuer n'est qu'un impôt rattaché aux impôts directs et spécialement aux impôts sur le revenu donc ne pouvant par définition sortir des cadres de ceux-ci; l'Erbanfallsteuer n'est que l'ancien impôt successoral développé il est vrai dans ces applications mais ayant quand même le même fondement que l'impôt de 1906. —

Mais, pour ce qui concerne les taux l'Erbschaftssteuer se préseule tout autrement: il est vrai que le Nachlaßsteuer n'étant qu'un

impôt de contrôle comporte des taux modiques; mais par contre l'Erbanfallsteuer arrive à frapper la dernière tranche des grands héritages revenant à des parents éloignés de 70 % et une des dispositions du § 28 limitant le montant de l'impôt, rend le mieux le caractère de l'impôt successoral; le montant de celui-ci ne peut dépasser (Erbanfallsteuer et Nachlaßsteuer) 90 % de l'héritage. Et ce qui est plus important encore c'est que le maximum d'imposition est assez facilement atteint surtout aujourd'hui que la dépréciation monétaire a considérablement élevé le chiffre des fortunes.

L'exemple suivant donnera une idée plus exacte de l'importance de l'imposition successorale pour la fortune individuelle.

Héritage imposable de 2.000.000 M. d'une succession imposable de 6.000.000, d'un héritier de la cl. IV, en l'année 1920, fortune aut 4.000.000 M.

Impôt initial	1 096 150,— M.
Surtaxe pour de 100%	
(le maximum)	1 096 150,— "
total:	2 192 300,— M.
l'addition 1/3 de la Nachlaßsteuer	87 666,67 "
total:	2 279 966,67 M.
Diminution de l'impôt celui-ci ne pouvant de passer	
90 % de l'héritage	1 800 000,— M.
Après diminution de l'Erbanfallsteuer de 20 %	
reste de l'Erbanfallsteuer	1 753 840,— "
Addition de la Nachlaßsteuer	87 666,67 "
total:	1 841 506,67 M.
Diminution de l'impôt celui-ci ne pouvant 90 %	
d'héritage	1 800 000,— "
Reste	1 800 000,— M.

D'un héritage de 2.000.000 M. rien que 200.000 M. reviennent à l'héritier et le reste à l'état.

Il est donc clair que l'impôt successoral de 1919, par les taux très élevées de l'Erbfallsteuer, peut en beaucoup de cas porter définitivement atteinte au capital individuel celui-ci ne pouvant se refaire dans l'espace habituel (30 ans) séparant deux dévolutions successorales des impositions successorales payées.

Ce caractère d'impôt diminuant le capital individuel n'a, par lui-même, rien de critiquable au point de vue financier mais à une seule condition; que la diminution du capital individuel n'entraîne pas aussi celle du capital national. Pour cette raison tout impôt définitif sur le capital individuel ne peut être destiné aux dépenses de consommations de l'état car celui-ci ne ferait que manger son propre bien tout comme un particulier qui vivrait de son capital au lieu de ses revenus.

La doctrine est toute entière pour cette non affectation des recettes d'un impôt sur capital aux dépenses courantes de consommation de l'état, la seule affectation admissible étant; le placement des fonds ainsi recueillis en entreprises productives en temps normal et en cas de guerre malheureuse, la liquidation extraordinaire des dettes de guerre. L'impôt successoral étant un impôt ordinaire seul l'emploi productif des recettes peut être choisie. Aucune disposition similaire n'est insérée dans l'Erbschaftssteuer et les recettes de l'impôt successoral font partie des revenus ordinaires de l'état.

Pour le cas de l'impôt successoral l'erreur du législateur est d'autant plus grave que l'impôt successoral, étant un impôt ordinaire menace bien plus que ne le ferait un impôt perçu exceptionnellement de consommer la fortune nationale.

Néanmoins malgré la justesse d'une pareille critique une certaine réserve nous paraît devoir y être faite.

Il est vrai qu'un impôt sur le capital dans le sens de la loi de 1919 employé à couvrir les dépenses ordinaires de consommation de l'état peut avec le temps consommer définitivement le capital imposé.

Mais il doit premièrement remarqué que ce n'est qu'à partir d'un niveau de fortune très élevé que commence réellement le caractère de l'Erbchaftssteuer d'impôt définitif sur le capital et qu'ainsi la réfection des fortunes moyennes n'est pas rendue impossible. Secondement même pour les fortunes frappées définitivement une explication si non une justification du procédé de la loi de 1919 pourrait être trouvée.

Les grandes fortunes pourraient très bien dans un régime financier de gauche être appelées à contribuer en raison de leur fonds même aux charges publiques en vue d'alléger le poids des impôts sur le revenu ou des impôts indirects sans qu'il y ait pour cela menace directe de voire diminuer la fortune nationale et même l'épargne nationale. Car ce qui serait pris par l'impôt successoral serait remplacé par l'épargne des classes non possédantes qui étant moins imposées pourraient fournir de nouveaux capitaux compensant ainsi le vide fait par l'impôt successoral dans la richesse nationale du pays.

L'impôt successoral serait en ce sens un impôt nivellateur tendant à abaisser les grandes fortunes et à en élever de petites.

Il doit être reconnu cependant que les risques d'une pareille politique financière seraient des plus grands au point même de rendre la justification de l'impôt successoral de 1919 plus-tôt théorique qu'effective.

Le risque consiste notamment dans le fait que la réfection du capital perçu par l'impôt successoral est laissée aux soins du contribuable, en d'autres termes, à l'esprit d'épargne des individus.

Or il est difficile d'établir avec certitude ce facteur, premièrement parce qu'il est de nature psychologique secondement parce qu'il est sujet à changement.

Il existerait naturellement un moyen de contrôle: les statistiques de l'épargne nationale qui ne devrait dans le système indiqué subir aucun changement. Mais outre que ce moyen de contrôle ne pourrait servir qu'à quelques années de distance et ainsi ne rendre possible que la réparation des erreurs d'imposition déjà commises il est en plus bien difficile de compter sur de pareilles statistiques dans les années suivant la guerre, les fluctuations économiques étant bien trop grandes.

La non affectation des recettes successorales de l'impôt de 1919 se présente donc au point de vue financier malgré la justification indiquée comme un point sujet à la plus grave critique car si il n'y a pas à proprement dire une erreur financière de la part du législateur une grave imprudence financière néanmoins doit certainement lui être reconnue.

Section II. L'impôt successoral et les autres impôts sur le capital en vigueur en Allemagne.

L'impôt successoral n'est point le seul impôt sur le capital en vigueur en Allemagne. Trois impôts, outre l'impôt successoral introduit par la réforme financière de 1919—1920 devaient frapper tout comme l'Erbschaftssteuer le capital individuel. Deux de ces impôts — Reichsnotopfer et Kriegsabgabe vom Vermögenszuwachs — étaient des contributions extraordinaires, le troisième — la Besitzsteuer — un impôt ordinaire.

L'impôt successoral et Kriegsabgabe vom Vermögenszuwachs.

Le Kriegsabgabe vom Vermögenszuwachs du 10 septembre 1919 fût le dernier impôt de guerre. Cet impôt frappait les accroissements de fortune produits entre le 31 décembre 1913 et le 30 juin 1919.

L'impôt successoral et Reichsnotopfer.

Le Reichsnotopfer du 31 décembre 1919 est certainement l'impôt sur capital le plus important en Allemagne ne frappant point seulement l'accroissement de fortune mais tout fortune et devant donner un rendement de plusieurs dizaines de milliards. Cet impôt fût l'objet de plusieurs changements le 31 décembre 1920 et 6 juillet 1921. Aujourd'hui il est question de transformer l'imposition extraordinaire en un impôt sur capital ordinaire.

L'impôt successoral et Besitzsteuer.

Le Besitzsteuer du 1913 est le seul impôt ordinaire frappant de même que l'Erbchaftssteuer le capital individuel. On ne peut néanmoins pas dire que la Besitzsteuer fait en ceci double emplois avec l'impôt successoral, étant un impôt frappant seulement l'accroissement de fortune.

La Besitzsteuer doit frapper tout accroissement produit entre le 1 janvier 1917 et le 31 décembre 1919.

Son rendement pour cette époque est insignifiant 100.000.000 M.

Nous donnons dans le tableau ci dessous l'effet de la Reichsnotopfer, de la Kriegsabgabe et de l'impôt successoral sur une même fortune.

Le Reichsnotopfer
la Kriegsabgabe de 1919 et l'impôt successoral.

(En

Montant réel de la fortune au 30. juin 1919	<i>Accroisse-</i>			
	Fortune restant après la perception du Reichsnotopfer et de l'impôt sur l'accroissement de la fortune	Impôt sur la masse successorale	Succession en 1920	
			Impôt sur les parts héréditaires ²⁾	Fortune restant
50 000	38 400	184	738	37 478
100 000	65 900	459	1 611	63 830
200 000	109 500	895	3 264	105 341
500 000	156 118	1 361	5 147	149 610
1 000 000	156 118	1 361	5 147	149 610
5 000 000	156 118	1 361	5 147	149 610
<i>Accroisse-</i>				
50 000	44 300	243	920	43 137
100 000	83 400	634	2 217	80 549
200 000	155 744	1 357	5 088	149 299
500 000	338 181	4 762	13 890	319 529
1 000 000	553 547	9 605	28 632	515 310
5 000 000	1 712 739	51 508	158 352	1 502 879
<i>Accroisse-</i>				
50 000	46 100	261	977	44 862
100 000	89 950	699	2 483	86 768
200 000	175 264	1 552	5 934	167 778
500 000	402 326	6 046	17 954	378 316
1 000 000	726 564	14 795	43 593	668 176
5 000 000	2 413 755	83 685	268 080	2 061 990
<i>Accroisse-</i>				
50 000	46 500	265	996	45 239
100 000	91 500	715	2 544	88 241
200 000	180 468	1 604	6 180	172 684
500 000	424 262	6 484	19 284	398 494
1 000 000	780 024	16 400	48 576	715 048
5 000 000	2 789 408	112 470	337 520	2 339 418

¹⁾ Nous avons supposé que le de cujus avait trois enfants et que chacun des trois héritiers avait une fortune personnelle de moins de 100 000 marks.

²⁾ Trois fois l'impôt de chaque héritier.

marks)

ment 100 %

Succession en 1925		Succession en 1935	
Impôts sur les parts hérititaires ^{a)}	Fortune restant	Impôt sur les parts hérititaires ^{a)}	Fortune restant
831	37 385	924	37 292
1 814	63 627	2 016	63 425
3 672	104 933	4 080	104 525
5 791	148 966	6 435	148 322
5 791	148 966	6 435	148 322
5 791	148 966	6 435	148 322

ment 50 %

1 036	43 021	1 152	42 905
2 497	80 269	2 775	79 991
5 724	148 663	6 360	148 027
15 537	317 882	17 364	316 055
32 211	511 731	35 790	508 152
178 146	1 483 085	197 940	1 463 291

ment 20 %

1 101	44 738	1 224	44 615
2 794	86 457	3 105	86 145
6 679	167 033	7 422	166 290
20 142	376 138	22 380	373 900
49 041	662 728	54 792	657 297
301 590	2 028 480	335 100	1 995 970

ment 0 %

1 122	45 113	1 248	44 987
2 862	87 923	3 180	87 605
6 954	171 910	7 728	171 136
21 696	39 082	24 108	393 670
54 648	708 976	60 720	702 904
379 687	2 297 251	421 875	2 255 063

CHAPITRE III.

Tendances de la nouvelle doctrine. —

§ 1.

L'impôt successoral ne fait plus depuis 1919 l'objet d'aucune réforme législative. Le doctrine néanmoins continue de s'en occuper et certains points de réforme forment l'objet de discussions intéressantes: la question de l'élévation des taux de l'impôt actuel, la réforme du droit successoral et enfin l'introduction d'un nouvel impôt successoral ayant un caractère distinct de l'ancien.

§ 2.

L'élévation des taux de l'impôt successoral actuel est soutenue dans une brochure apparue en 1920 du Dr. Karl Muhs¹⁾. Monsieur Muhs est d'avis que la priorité des impôts directs sur les impôts indirects²⁾ pourrait être mieux assurée qu'elle ne l'est par l'appel à certaines imposition directes dont il n'a été fait qu'un trop faible emploi, jusques à maintenant. Parmi ces impôts l'auteur place aussi l'Erbchaftssteuer dont les recettes ne sont que dix fois le montant d'avant le guerre.

Cette élévation étant minime par rapport aux élévation apportées aux autres impôts directs Monsieur Muhs est d'avis que l'impôt

¹⁾ Zur Fortbildung der Erbschaftssteuer. Dr. Karl Muß, 1920.

²⁾ Rapport des impôts directs aux indirects avant le guerre, 48/52.
Rapport des impôts directs aux indirects après le guerre 60/90.

successoral serait bien le premier impôt auquel il faudrait faire appel avant de recourir à toute autre espèce d'imposition nouvelle. —

Ce qui rend surtout intéressant l'ouvrage du Mr. Muhs est la façon dont il refute l'argument apporté généralement contre une trop grande élévation des impôts directs et surtout des impôts sur le capital: les répercussions économiques qu'une pareille élévation pourrait avoir pour la production du pays. —

Monsieur Muhs est notemment d'avis que ce n'est point l'appel déjà fait à une certaine espèce d'impôt plus qu'à une autre qui doit décider d'une nouvelle politique fiscale mais bien la psychologie spéciale du contribuable. Tout impôt, soit direct soit indirect sous trait notement la même somme à la formation de capitaux nouveaux; le tout est de savoir si les contribuables favorisées par une moins imposition sont capables de compenser par leurs économies ce que les contribuables frappés d'impôts sont obligés de donner au fisc.

Ainsi si on augmente le poids des impôts directs, ce qui est le cas de l'élévation de l'impôt successoral, dans un pays ou l'esprit d'épargne est très développé, la quote part des capitaux perçue par le fisc sur les grandes fortunes est compensée par les économies, des petits rentiers, ouvriers, fonctionnaires qui, favorisés, par une moins imposition indirecte correspondante, peuvent constituer de nouveaux capitaux pour la production nationale. Naturellement qu'en ce cas l'entremise des société par actions devient de plus en plus nécessaire et un aussi grand développement que possible doit en être donné. —

§ 3.

La seconde question agitée en doctrine est celle de la réforme du droit successoral. Ainsi qu'il a été vu le législateur de 1910 n'a

tenu aucun compte des revendications portant sur cette réforme des partis de gauche. —

La doctrine continue néanmoins de s'en occuper et un ouvrage publié par le Dr. v. Bluhme en 1919 mais écrit par un auteur anonyme donné un nouveau fondement à la limitation du droit d'héritage. —

Cet auteur demande cette limitation non plus en vertu du manque de liens reliant le décuyus à des parents éloignées mais en vertu de l'idée que toute fortune est un bien public devant avant tout servir aux intérêts de la communauté et non à ceux de quelque héritier privilégié qui n'a rien fait pour hériter les avantages dont il jouit. —

L'auteur respecte il est vrai l'héritage des enfants du décuyus comme étant l'unique moyen de stimuler la production mais c'est bien là la seule exception qu'il fait pour les dévolutions ab intestat et toute autre héritage ab intestat retombe de droit à l'état. Les dévolutions testamentaires sont aussi respectées. —

Ainsi l'état pourra aider par les héritages qu'il fait les individus moins fortunés qui ont besoin d'être soutenus et le droit d'héritage de l'état deviendra un moyen de nivellement des fortunes. —

§ 4.

Pour ce qui concerne la troisième question l'introduction d'un fondement nouveau à l'Erbschaftssteuer, le même ouvrage publié par le Dr. v. Bluhme propose pour le cas où un droit d'héritage existerait encore (héritages des enfants et descendants du décuyus et héritages testamentaires) un nouvel impôt.

Cet impôt serait basé non plus sur l'idée de contribution due par tout individu faisant une acquisition fortuite mais sur l'idée que tout individu fortuné doit une partie de ses biens à l'état

en vue de rendre moins sensibles les différences de classes entre membres de la même communauté. —

Ce serait donc tout comme le droit d'héritage de l'état un moyen de nivellement des fortunes individuelles et non plus une contribution liée à une dévolution successorale sujette à impositions.

L'auteur choisit en vue d'atteindre ses buts sociaux l'impôt successoral comme préférable à tout autre impôt sur capital ou revenu l'impôt successoral étant payé plus facilement par le contribuable qui ne considère pas encore la fortune héritée tout à fait comme sienne. —

Néanmoins par une contradiction étrange et ceci guidé toujours par la conception fondamentale d'impôt servant de moyen général de réforme sociale, l'auteur se départit singulièrement du caractère de l'impôt successoral proprement dit.

Il choisit notement, le but de l'impôt n'étant point de frapper une transmission successorale mais de faire rendre aux riches leur surplus de fortunes, librement le moment de la perception de l'impôt sans plus tenir compte du moment de l'ouverture de la succession mais seulement du moment le plus favorable au contribuable au paiement de l'impôt. — L'impôt devrait être payé à l'arrivée à majorité des enfants et ceci même si les parents sont encore en vie et que la succession n'aurait donc même pas en lieu car l'auteur estime que c'est bien le moment de la majorité c'est à dire de l'émancipation matérielle des enfants qui est le plus favorable à tout la famille de l'imposé pour l'acquiescement d'une dette sociale. —

§ 5.

Ces nouvelles idées de réformes sont encore loin d'être définitivement admises par la doctrine et la critique apportée porte surtout sur leur côté technique. Pour ce qui concerne l'élévation

des taux de l'impôt successoral les arguments contre le système de politique fiscale préconisé par Monsieur Muhs ont été déjà indiqués au Chapitre II, lection I de la troisième partie. Pour ce qui concerne les autres idées de réforme une même espèce de critique technique peut leur être apportée. —

Autant le droit d'héritage demandé en raison du nouveau fondement indiqué que le nouvel impôt successoral se présentent comme sujets à critique: le droit d'héritage malgré que basé sur l'idée de l'obligation sociale des individus de rendre (à l'exception du cas d'enfants et descendants) leur fortune à la communauté respecte néanmoins le droit d'héritage testamentaire donc le volonté de l'individu de se soustraire à son devoir social; l'impôt nouveau malgré qu'appelé successoral n'a rien d'un pareil impôt et ne s'y rattache que par le calcul de l'impôt sur chaque part d'héritage. — Néanmoins malgré le caractère encore en quelque sorte hybride des réformes projetées la même tendance prédominante en ressort: la transformation de plus en plus accentuée des charges imposées aux successions en moyens de réforme sociale.

Un développement de cette idée sera donnée au chapitre suivant.

CHAPITRE IV.

Final.

Perspective de l'impôt successoral depuis la loi de 1906.

L'impôt successoral introduit en 1906 dans les finances du Reich et présentant à cette époque un intérêt purement fiscal est devenu à la suite de la loi de 1919 d'un intérêt général social intérêt tendant, étant donné les nouvelles idées de réformes de la doctrine, à s'accroître encore dans l'avenir.

Il est certain qu'au premier abord cette différence fondamentale entre l'impôt prévu par les lois de 1906 et 1913 et celui par la loi de 1919 n'apparaît point aussi clairement. Les deux impôts ont suscité les mêmes discussions d'intérêt social — prépondérance du recours aux impôts directs ou indirects — les mêmes luttes entre classes possédantes et non possédantes, les mêmes discussions d'ordre purement financier, le fondement des deux impôts étant resté non changé. —

Mais en réalité une distinction réelle existe entre l'impôt de 1919 et l'impôt antérieur, distinction résidant dans le but social de la nouvelle tendance.

Certainement que toute loi fiscale comporte des discussions d'intérêt social, la répartition des charges publiques plus sur un groupe de contribuables que sur un autre en raison de la capacité de paiement de l'imposé mais ce qui constitue le caractère fiscal d'une loi est son but réel d'augmenter les revenus de l'état afin de servir

à en couvrir les dépenses ordinaires ou extraordinaires de consommation. La répartition des charges peut être faite en tenant plus ou moins compte des différentes classes de contribuables, si la raison d'être de l'impôt n'est autre que la nécessité financière de l'état, la loi financière conserve un caractère purement fiscal.

Par contre lorsque le but de l'impôt n'est plus de venir augmenter le total des revenus de l'état, mais de changer en quelque mesure la répartition existante des richesses, l'impôt sort des cadres de la fiscalité et prend le caractère de loi de réforme sociale. —

Il doit donc être examiné à ce point de vue par quoi l'impôt de 1919 et la nouvelle tendance de la doctrine se différencie des lois et de la doctrine antérieure.

Ainsi qu'il a été vu les lois de 1906 et 1913 n'avaient fait que commencer une œuvre d'équité financière en faisant contribuer aussi les classes possédantes aux charges de l'état.

Cette contribution était loin d'atteindre les limites d'une imposition proportionnée à celle des autres classes par le fait qu'elle était le seul impôt direct contrebalançant les impôts indirects, par les taux modiques qui faisaient que l'impôt successoral n'était qu'un impôt nominal et encore des plus insignifiants, par l'imposition seulement partielle des héritages, les enfants et descendants étant exempts.

La tendance de la doctrine fut donc principalement de développer l'œuvre d'équité financière commencée par la loi de 1906, une imposition proportionnant la contribution directe à la contribution indirecte, une imposition de tous les héritiers soient ils descendants ou enfants du décuyus sans distinction.

Il est vrai qu'aussi d'autres idées furent agitées : La limitation du droit d'héritage ab intestat et la part réservataire de l'état à

toute succession a laquelle ne seraient appelés qu'un petit nombre d'enfants.

Le caractère social de ces réformes était assez marqué par le fait qu'elles aboutissaient ainsi qu'il a été vu au chapitre II, section I de la I Partie, soit à une nouvelle répartition des richesses, soit à une vraie socialisation.

Mais ces deux idées malgré que présentées en rapport avec les discussions sur l'impôt successoral n'étaient réellement que des réformes de droit civil et on ne peut dire qu'elles auraient jamais pu donner un caractère spécial à l'impôt successoral.

On peut donc affirmer que la tendance générale de la doctrine jusques en 1919 se limitait seulement a l'achèvement de l'œuvre d'équité financière, commencée par la loi de 1906 mais restée incomplète.

La loi de 1919 fût la seule réforme effective de la loi de 1906.

Une Nachlaßsteuer fût introduite, impôt nouveau, mais d'importance plutôt théorique les taux en étant insignifiants.

En outre l'ancienne Erbanfallsteuer fût développée dans sa discrimination fiscale mais quand même établie toujours sur les mêmes bases que l'ancien impôt de 1906. Seulement ses taux furent élevés d'une façon surprenante et les grands héritages revenant à des parents éloignés riches sont presque totalement confisqués.

Quelle peut être la signification d'une pareille élévation? A première vue cette explication se trouverait dans les besoins énormes financiers du Reich, besoins qui ont fait subir des augmentations bien plus grandes aux autres impôts que n'en subit l'Erbschaftssteuer.

Mais alors le but de l'impôt successoral ne devrait être que d'augmenter les revenus ordinaires de l'état en vue de couvrir les dépenses de consommation.

Effectivement la loi de 1919, ne prévoyant aucun autre emploi des recettes successorales, telle devrait être à première vue l'explication cherchée.

Seulement la nonaffectation des recettes successorales se présente — t — elle comme une conséquence logique d'une loi qui n'aurait en vue qu'un simple but de fiscalité, ou pourrait — elle avoir une autre explication?

Au chapitre II Section I de la troisième partie deux explications de la non affectation des recettes furent présentées.

La première explication, établissait tout simplement une erreur du législateur qui avait fait une loi sociale inachevée puisque, financièrement, les recettes successorales ne pouvaient être entièrement employées à augmenter les revenus destinés à la consommation de l'état mais devaient être placées en entreprises productives donc socialisés.

Le but réel de la loi serait donc de transformer une partie des fortunes individuelles en fortune communes, donc un but réforme social.

La seconde explication plus tôt théorique que pratique envisageait l'impôt successoral de 1919 comme un impôt nivellateur des fortunes individuelles. Ce caractère dénote déjà par lui même un but social très marqué un impôt nivellateur des fortunes individuelles poursuivant „Ipso facto“ une nouvelle repartition des richesses.

Mais il se pose quand même la question si en ce cas ce caractère serait tout aussi accentué qu'au cas de la première explication; c'est à dire si l'impôt successoral malgré que poursuivant un but réformateur social ne concilierait point ce but avec la définition des lois fiscales que nous avons donnée plus haut. En d'autres mots si en fait l'impôt successoral malgré son caractère de nivellateur,

n'augmenterait pas réellement les revenus consommables de l'état comme tout autre impôt fiscal.

La question est délicate.

Il est vrai qu'effectivement l'impôt successoral conçu comme impôt nivellateur augmente réellement et à bon droit les revenus consommables de l'état. Mais peut on dire que les taux ainsi établis de l'impôt successoral nivellateur représentent seulement la contribution successorale ou aussi une autre contribution qui aurait, du être normalement introduite pour arriver au montant de recettes nécessaires à l'état, et qui n'a justement pas été introduite en vue de donner l'extension exceptionnelle à l'impôt successoral, extension demandée par son but social?

A notre avis le réponse est négative.

Tout impôt nivellateur représente par définition d'autres impositions qui n'ont point été introduites justement pour laisser tout le poids fiscal tomber sur un seul impôt afin de donner à celui-ci le moyen de niveller les différences de fortunes en sur imposant une certaine catégorie de contribuables riches. —

Par conséquent l'augmentation des recettes consommables de l'état par l'impôt successoral se présente selon la première explication comme une grossière erreur législative et selon la seconde comme une contribution unique qui en masquerait d'autres. Dans les deux cas le but purement social et non fiscal d'une partie de l'impôt, dans le premier cas méconnu par le législateur, dans le second intentionné en ressort indubitablement.

Pour ce qui concerne la nouvelle doctrine la même tendance sociale mais bien plus marquée se fait sentir.

L'impôt successoral et même la réforme du droit successoral ne sont plus appuyés que sur des arguments d'ordre social: La com-

munauté a droit aux successions et non les héritiers, les fortunes individuelles doivent devenir des fortunes communes.

Telle est l'évolution de l'impôt successoral depuis 1906, introduit comme premier impôt ouvrant la voie vers un système de législation fiscale de justice financière, l'Erbschaftssteuer d'aujourd'hui se présente comme devant servir dans l'avenir de moyen tendant de plus en plus à servir de réforme sociale.

Est-ce un bien, est-ce un mal?

Ce n'est pas à nous de le dire, les conjonctures sociales sont les seules explications et justifications de pareilles réformes.

Mais ce qui nous paraît devoir être critiquable dans la tendance moderne est le manque de distinction entre le domaine fiscal et le domaine social et la confusion conséquemment des lois fiscales et sociales. Autant pour l'éclaircissement de l'opinion publique devant se rendre pleinement compte de toute transformation sociale que pour la bonne marche des finances de l'état une pareille confusion ne peut être que mauvaise.

La loi du 10 septembre 1919 en est, à point de vue, sûrement un exemple.

JEAN M. ROMNICIANO.

Paris, le 2 Juin 1922.

Extrait de la loi du 3 Juillet 1913 sur la réforme financière.

(Traduction française du texte par Jean M. Romnicio.)

§ 4.

1. L'impôt successoral du 3 juin 1906 est réformé ainsi que suit:

I. a) Les mots „et descendants de frères et sœurs au premier degré“ du § 10 alinea 1, I Nr 2 sont enlevés et remplacés par les mots „5% pour les descendants de frères et sœurs au premier degré“ placés sous chiffre II.

b) „Au chiffre II devenant chiffre III les mots „pour descendants au second degré de frères et sœurs“ du No 4 sont enlevés. — Les No. 5, 6 de viennent No 4, 5. — Au chiffre III, devenant chiffre IV seront placés avant les No 1, 2, devenant No 2, 3, les mots suivantes:

No 1. Pour descendants au second degré de frères et sœurs.

c) Au chiffre IV, devenant chiffre V, le mot dix est remplacé par le mot douze.

2. Les mots au § 10 I, 1, II, 1, 5, 6 du § 11 No 4 sont enlevés et remplacés par les mots „au § 10 I, 1, III 1, 4, 5“; „au § 10 I, 2 II, 2, 3“ du No 4 f. sont remplacés par les mots „au § 10 I, 2, II, III, 2, 3“.

3. Les mots „de la classe I (§ 10 alinea 1, I, II) du § 15 alinea 2 sont remplacés par les mots „de la classe I, II (§ 10 alinea 1, I, II).

4. Les mots „aux personnes désignées du § 10 I à II“ du § 56 alinea 2 sont remplacés par les mots „aux personnes désignées au § 10 I à III“.

II. Les dispositions ci incluses entrent en vigueur du moment de la publication de la loi. Pour une acquisition qui aurait déjà en lieu jusques à ce moment les dispositions jusques à maintenant en vigueur trouvent application.

§ 5.

Le Reich perçoit $\frac{4}{5}$ des recettes brutes de l'impôt successoral $\frac{1}{5}$ revenant aux états particuliers.

Loi du 10 Septembre 1919.

(Traduction française du texte par Jean M. Romnicio.)

Impôt successoral. —

L'assemblée constituante nationale allemande a rendu la loi suivante qui après adhésion du Reichstag a été publiée comme suit:

§ 1.

Sont soumis à l'impôt selon les prescription de cette loi:

1. La fortune du décuyus. (Impôt sur la succession.)
 2. L'aquisition à cause de mort. (Impôt sur héritage.)
 3. Les donation entre vifs. (Impôt sur les donations.)
-

I. Partie.

Impôts.

PREMIER CHAPITRE.

Impôt sur la succession.

§ 2.

Est considéré avoir du décuyus la totalité des biens existants au moment de sa mort y compris tous biens qu'il aurait possédés en qualité de grevé de substitution.

Tous les biens faisant partie d'un domaine familial, majorat substitution fidéicommissaire ou biens de famille ou tous autres biens assujettis en vertu des dispositions législatives particulières (articles 57, 58, 59 de la loi introductive du code civil) sont de même considérés faisant partie de la succession.

§ 3.

Font partie de l'avoir du décuyus dans le sens du § 2 les biens suivants:

1. Les biens foncièrs y compris tous les autres biens qui y sont affectés (fortune foncière).
2. Les biens servants à une industrie agricole ou forestière exploitation de mine ou tout autre exploitation (fortune en exploitation).
3. Le restant des biens qui ne font partie ni de la fortune en exploitation ni de la fortune immobilière (fortune en capital).

§ 4.

Le caractère des biens fonciers sera déterminé suivant les dispositions du code civil concernant les biens fonciers.

§ 5.

A la fortune en exploitation appartiennent tous les biens affectés à des exploitations. De même en sont considérés les biens provenant d'une exploitation ainsi que les biens destinés aux développements ultérieurs de l'exploitation.

§ 6.

Sont spécialement considérés faire partie de la fortune en capital les biens suivants à condition toute fois de ne pas tomber sous les prévisions des § 3 No 1, § 4 ou des § 3 No 3, § 5.

1. Droits indépendants.
2. Avances en capital de toutes sortes produisant intérêts ou n'en produisant pas.
3. Actions ou coupons; action de mines, parts sociales dans des sociétés, avoirs dans des sociétés et autres mises de fonds dans des sociétés.
4. Espèces en monnaies allemandes, monnaies étrangères, billets de banque, bons de caisse ainsi que de l'or en barre.
5. La valeur en capital des rentes héréditaires et d'autres produits et prestations périodiques acquises par le décédé soit par voie contractuelle à titre onéreux, soit par disposition de dernière volonté soit par donations ou fondation de famille ou soit enfin par dispositions législatives.
6. Mais font exception les droits éventuels dérivant d'assurances sur la vie en capital ou, rente sur lesquelles le titulaire n'aurait pas encore touché ses droits.

Par contre ne font pas exception les assurances auxquelles l'assuré aurait en tous cas droit.

§ 7.

Ne sont pas imposés :

1. Les meubles meublants et les autres meubles jusqu'à concurrence de 50 000 Mark à condition de ne pas tomber sous les prévisions du § 6 (concernant les biens mobiliers) et de ne pas être affectés à un bien foncier (§ 3 No 1, § 4) ou à une fortune en exploitation (§ 3 No 2, § 5).
2. Les biens ayant une valeur historique artistique ou scientifique destinés à ne pas être aliénés et qui se trouvent depuis au moins vingt ans en la possession de la famille du décuyus.
— En outre ces biens doivent servir à des buts scientifiques et instructifs constatés par avis administratif. — Si ces biens sont aliénés en l'espace de 10 ans après l'ouverture de la succession l'exemption d'imposition est supprimée. —

§ 8.

Doivent être ajouté à l'avoir du décuyus :

1. Toute indemnité d'assurance revenant à un tiers en vertu d'un contrat d'assurance sur la vie fait en faveur de ce tiers.
2. Tout bien donné entre vifs en pleine propriété sous condition de survie. —
3. Tout bien donné entre vifs avec réserve d'usufruit. —

Tous rapports de droit juridiquement éteints par la confusion de droits et charges ou de créances et dettes ne sont pas considérés fiscalement éteints. —

§ 9.

Les contrats d'assurances sur la vie que l'assuré a contractées en faveur de l'état et en vue du paiement de l'impôt sur succession

et héritage ne sont pas considérés, jusques à concurrence de 50% faire partie de la succession imposable. —

§ 10.

Doivent être déduites de l'avoir du décuyus :

1. Les dettes contractées par le décuyus. Font exception les dettes et charges ne se rattachant pas économiquement au patrimoine imposable. — Si l'imposition est limitée à la fortune placée dans le pays (soit fortune, soit fortune foncière) ne doivent être déduites que les dettes et charges rattachées économiquement à la fortune placée dans le pays. —
2. Les dépenses d'enterrement du décuyus y compris les dépenses des cérémonies civiles et religieuses imposées par la coutume du pays et le coût d'un monument mortuaire convenable.
3. Les dépenses de la déclaration de décès du décuyus au cas où ces dépenses seraient à la charge de la fortune du décuyus.
4. Les frais de notification d'une disposition à cause de mort du décuyus, les dépenses judiciaires et extrajudiciaires du règlement de la succession, les frais de l'assurance judiciaire de la succession et du dressement d'inventaire. —
5. Les frais d'un procès soutenu dans l'intérêt de la succession. —

§ 11.

Ne sont pas considérés faire partie du passif de la succession. —

Les dettes successorales dérivant d'une promesse de donation sous condition de survie du donataire ou exécutable après la mort du donateur, faites par le décuyus et acceptée par le donataire. —

De même les dettes successorales dérivant d'une promesse de donation, promesse de prêt ou reconnaissance de dette exécutable après la mort du promettant, faite par le décuyus en guise de donation, suivant les §§ 780 et 781 C. c. et acceptée par le bénéficiaire. —

2. L'impôt sur la succession. Néanmoins sont considérées sur demande de l'intéressé du passif de la succession les impôts successoraux payés à un état étranger pour les biens placés dans cet état. —

§ 12.

Au cas de continuation de la communauté des biens (§§ 14, 832 et suivants, 1557 du code civil, art. 200 de la loi introductive du code civil), la quote part de la communauté revenant aux héritiers de l'époux défunt est considérée fiscalement faire partie de la succession de ce dernier. — Au cas de mort d'un descendant appelé à une pareille succession sa part d'héritage malgré que non encore réalisé est considérée néanmoins faire partie de sa propre succession. — Lorsque la vocation d'un héritier est éteinte suivant les règles concernant les succession non partagées des terres de paysans en faveur de ses cohéritiers il n'y aura lieu à aucune imposition nouvelle. —

§ 13.

Si la valeur de la succession ne dépasse 200 000 Mark sont exempts d'impôts les premiers 20 000 Mark.

§ 14.

L'impôt sur succession frappe :

1. Toute la succession si le décuyus était allemand au moment de sa mort. —

2. Toute la succession à l'exception de la fortune soit foncière soit en exploitation placée à l'étranger et de l'usufruit d'une pareille fortune à condition que le décuyus ait été étranger au moment de sa mort et qu'il ait eu son domicile ou à défaut de domicile sa résidence habituelle dans le pays. —

3. Toute la fortune placée dans le pays foncière ou en exploitation et usufruit grevant une pareille fortune sans tenir compte de la nationalité du domicile ou de la résidence du décuyus. —

§ 15.

L'impôt sur succession porte:

Pour les premiers	200.000 M. de la fortune imposée	1 %
" "	300.000 " suivants	2 %
" "	500.000 " "	3 %
" "	1.000.000 " "	4 %
	au delà	5 %

§ 16.

Si les biens échus au décuyus en qualité de grevé de substitution (§ 2 alinéa 1) reviendraient à d'autres personnes qu'aux ayants droit à ses biens, l'impôt sur succession doit être calculé séparément sur les deux masses différentes. La même dispositions s'appliquent au cas de fortune assujettie (§ 2 alinéa 2):

§ 17.

L'impôt successoral doit être prélevé sur la fortune du décuyus. Les biens acquis par le décuyus en qualité de grevé de substitution (§ 2 alinéa 1) sont considérés fortune speciale par la présente loi.

Au cas du § 2 ne garantissent le paiement de l'impôt sur succession que l'appelé à la substitution et l'héritier de la fortune assujettie; § 3 trouve application. —

Au cas où l'impôt ne pourrait être perçu sur la succession les bénéficiers des libéralités qui selon le § 8 doivent être ajoutées à la succession garantiront le paiement de cet impôt, mais seulement en proportion des libéralités à la succession. —

Au cas du § 12 l'impôt doit être payé par l'époux survivant aussi pour les parts à la communauté des enfants et descendants mais à la charge de ceux-ci. —

L'héritier est en droit de demander à moins de volonté contraire du décuyus avant de payer les parts de réserve les legs et d'exécuter les fidéicomis une garantie proportionnelle pour le paiement de l'impôt sur succession. —

La même disposition s'applique au légataire pour les obligations qui lui incombent. —

§ 18.

La quote part de l'impôt sur succession ayant été payée sur la part successorale de l'époux survivant doit être déduite du montant de l'impôt dû par les descendants communs de ces conjoints, — au moment de la mort de l'époux décédé en dernier. —

§ 19.

Au cas où les héritiers, représentants légaux, mandataires des héritiers, possesseurs d'hérédité (§ 2018 du code civil), exécuteurs testamentaires ou curateurs de la succession auraient délivré la succession en tout ou partie à des ayants droit avant le paiement ou la fixation de l'impôt ces derniers garantissent personnellement le paiement de l'impôt en proportion de la valeur des biens reçus. —

Cette disposition ne s'appliquent néanmoins pas lorsque ces ayants droit sont de bonne foi. — Ils ne sont pas considérés de bonne foi au cas où ils auraient su que l'impôt n'est ni payé ni fixé et de même au cas où ils l'ignoraient par négligence grave.

Les entreprises d'assurances qui avant la fixation de l'impôt feraient à l'étranger des payement d'indemnité ou de rentes viagères dues à la suite de la mort du décuyus, garantissent le payement de l'impôt des sommes par elles payées. —

La même dispositions s'applique aux personnes qui auraient sous leur garde la fortune du décuyus et la transporteraient à l'étranger avant le payement ou la fixation du montant de l'impôt. —

Section II. Impôt sur l'héritage.

§ 20.

Sont considérés acquisitions à cause de mort :

1. L'émolument des successions ab intestat legs (§ 2214 et suivants du C. c.) et des droits de réserve invoqués. —
2. Les biens transmis suivant l'ordre successoral fixé pour un majorat domaine de famille, substitution fidéicommissaire bien de famille ou tout autre fortune assujettie. —
3. L'émolument des donations à cause de mort (§ 2301 C. c.) et de toutes autres acquisitions auxquelles s'appliquent les disposition du code civil concernant les legs. —
4. Les biens acquis par suite d'une charge imposée à un légataire ou donation ou donataire à cause de mort ou en cas de nécessité d'une autorisation administrative, les acquisitions dont elle en forme l'objet. —
5. Les acquisitions par suite d'une charge grevant une fondation de famille en vertu d'une disposition légale ou fondataire et rendue exécutable par la mort du décuyus. —

De même les biens, qui composaient une fondation de famille et qui échoient à la suite de l'extinction de la fondation aux personnes y ayant droit en vertu d'une disposition législative ou fondatiale. —

Sont considérées fondations de famille toutes fondations qui par leur nature sont établis dans l'intérêt d'une famille ou de certaines familles déterminées; ne font pas exception à cette catégorie les fondations faisant bénéficier d'émolument aussi des personnes étrangères mais de façon provisoire ou exceptionnelle. —

6. Les indemnités d'assurance des contrats d'assurance sur la vie contractés par le décuyus en faveur de tiers. —
7. Les acquisitions faites en échange de renonciation à un droit de réserve à une succession ou à un legs.

Au cas du N^o 2 et 5 est considéré décuyus selon l'esprit de la loi le dernier titulaire de la fortune en question. —

§ 21.

Au cas de continuation d'une communauté de biens entre époux (§§ 1483 et suivants 1507 du code civil, article 200 de la loi introductive du code civil) le § 12 trouve par excellence application.

§ 22.

L'appelé à une substitution fidéicommissaire héritage d'un fief, majorat ou bien de famille ou de toute autre fortune assujettie est considéré usufruitier.

§ 23.

Au cas d'héritage par substitution des biens (§§ 2100 et suivants du C. c.) l'héritier grevé de substitution est considéré usufruitier

du bien en question et l'appelé à la substitution pleinement propriétaire.

Si la substitution est limitée aux biens existants au moment de la mort du grevé de substitution sont imposés pour la pleine valeur des biens hérités autant le grevé que l'appelé à la substitution, ce-ci en tenant compte du degré de parenté les reliant au disposant de la substitution fidéicommissaire.

La quote part d'impôt payée par le grevé de substitution dépassant la somme qu'il aurait dû payer comme usufruitier est bonifiée à l'appelé à substitution, à sa demande, —

La même disposition joue au cas où le grevé de substitution aurait été autorisé de désigner librement l'appelé à la substitution.

Ces dispositions doivent être appliquées aussi bien à une succession substituée qu'à un legs substitué. —

Au cas de succession indivise consistant en terres de paysans soumise au droit de l'héritier principal est considérée part de chaque héritier la quote part de chacun sur l'héritage comme si le partage de la succession aurait eu lieu au moment de l'ouverture de la succession. —

§ 24.

L'impôt sur héritage frappe:

I. Toute la part d'héritage:

1. a) Si l'héritier est allemand. — N'est pas considéré allemand celui qui aurait séjourné pendant plus de 3 ans à l'étranger sans avoir de domicile dans le pays ainsi que „Auslandsdeutscher“ dans le sens du § 20 alinéa 1 No 3 de la loi contre l'évasion fiscale du 26 Juillet 1918 (Reichsgesetzblatt P. 951). —

Par contre sont considérés allemands les fonctionnaires d'état et empire qui auraient leur domicile pour cause de service à l'étranger. Les consuls élus ne sont pas considérés fonctionnaires aux termes de la loi. —

b) Si l'héritier est un étranger mais ayant son domicile ou à défaut de domicile une résidence prolongée dans l'empire allemand.

c) Si l'héritier est une personne juridique ou toute autre association qui aurait son siège dans le pays.

2. Si le décuyus était allemand au moment de sa mort.

3. Si l'héritier est allemand et le décuyus malgré qu'étranger aurait en son domicile ou à défaut de domicile sa résidence, au moment de sa mort dans le pays. —

II. Toute la part d'héritage, exception faite pour toute fortune foncière ou en exploitation placée à l'étranger et pour tout usufruit d'une pareille fortune au cas où l'héritier et le décuyus seraient étrangers ce dernier ayant eu son domicile ou à défaut de domicile sa résidence en Allemagne. —

III. Tout héritage consistant en fortune foncière ou en exploitation placée en Allemagne dans tous les autres cas. — Il est de même de l'usufruit d'une pareille fortune. —

§ 25.

L'impôt sur héritage est calculé sur l'enrichissement dont bénéficie l'héritier.

Le § 8 alinéa 2 § 10 de cette loi trouve application. —

Les droits de réserve diminuent le montant imposable seulement dans la mesure dans laquelle ces droits ont été exercés.

L'impôt sur héritage n'est pas déduisible.

Au cas de legs récompensant une prestation de service qui peut-être évalué en argent le legs n'est taxé qu'en tant qu'il dépasse la valeur de la prestation. —

Si l'héritier a rendu gratuitement des services au décuyus pendant 15 ans dans ses affaires et lui a économisé ainsi l'emploi d'un travail étranger l'héritage imposé de cet héritier peut être diminué à sa demande pour chaque mois de service régulier d'une somme égale à dix fois le salaire mensuel local. —

§ 26.

Les taux de l'impôt varient selon le degré de parenté des héritiers qui sont divisés à cette fin en 6 classes.

I. classe:

1. L'époux et les enfants légitimes du décuyus à l'exception des enfants recueillis (*in loco pueri*) les enfants ayant droit à la situation d'enfants légitimes et les enfants bénéficiant de „l'Einkindschaftsvertrags“ en tant qu'ils ont droit à la situation d'enfant légitimes.
2. Les enfants naturels de la mère et les enfants naturels que leur père aurait reconnus.

II. classe:

Les descendants des personnes prévues dans la classe I.

III. classe:

1. Les pères et mères.
2. Les frères et sœurs et les demi-frères et demi-sœurs.

IV. classe:

1. Les grandparents et les ascendants éloignés.
2. Les descendants au premier degré des frères et sœurs.

3. Les beaux parents et le parâtre et la marâtre.
4. Les brus et les gendres et les beaux fils et les belles filles.
5. Les personnes recueillies (*in loco pueri*) et leurs descendants soumis à l'effet de ce recouvrement et à condition de ne pas appartenir aux classes I, II, III.

V. classe:

1. Les descendants au second degré des frères et sœurs.
2. Les oncles et tantes.
3. Les alliés au deuxième degré.

VI. classe:

Tous les autres héritiers à condition qu'il ne s'agisse d'un mode d'acquisition prévu par le § 35.

Au cas de succession par substitution le calcul de l'impôt se fait suivant le degré de parenté reliant l'appelé à la substitution au grevé de substitution si ce degré est plus rapproché que celui reliant l'appelé à la substitution au disposant primitif.

Au cas du § 2269 du C. c. et en tant que l'époux survivant héritier de son conjoint est tenu de transmettre à sa mort, les biens hérités le calcul de l'impôt pour les biens existants encore dans sa succession se fait suivant le degré de parenté reliant les ayants droits à ses biens au prémourant des époux au cas où ce degré serait plus rapproché que celui les reliant à l'époux mort en dernier.

§ 27.

Tout héritage n'est imposé que pour la quote part dépassant 500 Mark. Tout héritage revenant à une personne appartenant à la classe: I, II, III, 4, IV, 1, 5 n'est imposée que pour le montant dépassant 5000 Mks.

§ 28.

Tableau des taux.

L'impôt sur héritage porte:	I	II	III	IV	V	VI
Pour la première tranche de 20 000 Mark						
commencée ou complétée de la fortune						
imposable	4	5	6	8	10	15
Pour la tranche suivante de 30 000 Mark						
commencée ou complétée	5	6	8	10	12	20
Pour la tranche suiv. de 50.000 Mark com. ou compl.	6	8	10	12	15	25
" " " " 50.000 " " " "	8	10	12	15	20	30
" " " " 50.000 " " " "	10	12	15	20	25	35
" " " " 100.000 " " " "	12	15	20	25	30	40
" " " " 200.000 " " " "	15	20	25	30	35	45
" " " " 250.000 " " " "	20	25	30	35	40	50
" " " " 250.000 " " " "	25	30	35	40	45	55
" " " " 500.000 " " " "	30	35	40	45	50	60
Au delà	35	40	45	50	60	70

Au cas où au moment de l'ouverture de la succession la fortune antérieure de l'héritier serait supérieur à 100.000 Mark mais ne dépasserait 200.000 Mark le taux de l'impôt est élevé de 1% pour chaque tranche de 10.000 Mark commencé dépassant les premiers 100.000 Mark. A partir de 200.000 Mark l'élévation du taux se fait de 1% pour chaque tranche de 20.000 Mark. Cet impôt supplémentaire ne peut être supérieur à 50% du montant de la fortune antérieure, dépassant 100.000 Mark. En plus cet impôt supplémentaire ne peut être supérieure à 100% de l'impôt primitif.

Le total de l'impôt successoral ne peut être supérieure à 90% de l'héritage. Pour toute part d'héritage échouant avant le 1 avril 1935 l'imposition est diminuée de 2% pour chaque année restant à

courir jusques au 1 avril 1925 et de 1% pour chaque année entre 1925 et 1935.

§ 29.

La fortune antérieure doit être évoluée à la valeur du moment de l'ouverture de la succession selon les prescriptions de la „Besitzsteuer“; néanmoins le § 5 de la „Besitzsteuer“ ne trouve pas d'application. — L'évaluation de la fortune antérieure se fait en en faisant les mêmes deductions que pour la fortune héritée.

§ 30.

L'impôt sur héritage doit être payé au cas d'un legs à emploi déterminé par la personne obligée à faire cet emploi. En ce cas l'impôt peut être imputé sur le legs à moins de disposition contraire du décuyus.

Au cas du § 21 l'impôt doit être payé par l'époux survivant et à la charge des parts à la communauté des enfants et descendants.

Si l'impôt ne peut être payé par les personnes indiquées dans l'alinéa 1, 2, il reste à être recouvert sur la succession.

§ 31.

Au cas d'un héritage dans le sens du § 20 alinéa 1, No 2, l'héritier est en droit de se procurer sur la fortune assujettie, avec l'autorisation des autorités de contrôle respectives, le montant de l'imposition.

Par les prescriptions de l'alinéa précédent il n'est en rien empiété sur les prescriptions légales ou fondatiales autorisant en d'autres circonstances le propriétaire d'une pareille fortune d'en disposer. Si une autorité de contrôle n'existe pas ou si on ne sait pas, quelle est l'autorité compétente est admise comme autorité de contrôle prévue à l'alinéa 1, „l'Oberlandesgericht“ dans le rayon duquel se trouve la majeure partie de la fortune assujettie.

Si l'autorisation a été donnée par un „Oberlandesgericht“ il ne peut y avoir lieu à aucune alligatio d'incompétence.

Le „Landesgericht“ peut décider le remplacement de „l'Oberlandesgericht“ par une autre autorité.

§ 32.

Sont exempts de l'impôt sur héritage:

1. Les legs faits à l'empire ou à l'état.
2. Les legs servant exclusivement aux intérêts de l'empire ou de l'état ou aux intérêts de sociétés, établissements ou fondations qui poursuivent des buts dans l'intérêt de l'empire ou d'un état. Le ministre des finances décide si il y a lieu d'appliquer les dispositions de l'alinéa 1 No 2.

§ 33.

Sont exempts de l'impôt sur héritage:

1. Toute acquisition prévue par le § 1969 du code civil.
2. La remise de dettes par voie de testament en faveur d'un imposable de la classe I, II, en tant que cette remise empêche seulement une augmentation des dettes.
3. La remise de dettes en tant que le décuyus l'a consentée en vue de la situation désespérée du débiteur et que cette situation désespérée n'est réellement pas changée par l'héritage et en tant que l'impôt ne peut être couvert par la moitié de la valeur de l'héritage supplémentaire à la remise de dette.
4. Tout héritage revenant:
 - a) à un imposable de la classe I et II, parents ou grands-parents du décuyus en tant que le total de l'acquisition et de la fortune antérieure de l'héritier ne dépasse 100.000 Mark et que l'héritier soit par la suite d'in-

firmités morales ou physiques et, en tenant compte de son train de vie antérieure, inapte à gagner sa vie ou de s'occuper de quelque métier lucratif.

La même exemption s'applique au cas où l'impossibilité de s'occuper d'un métier lucratif est causée soit par des occupations nécessitées par la conduite d'un ménage habituel avec charge de personnes incapables de produire soit par l'apprentissage des descendants en un métier lucratif.

Si le total indiqué dépasse 100.000 Mark l'impôt n'est perçu qu'en tant que pouvant être couvert par la moitié du montant dépassant la limite de 100.000 Mark.

- b) Les acquisitions faites par des personnes de la classe I et II au cas où le total de la fortune antérieure et de la fortune héritée ne dépasserait 100.000 Mark et que l'héritier par la mort du décuyus et en vertu des lois de l'empire aurait droit à des subventions pour veuves ou orphelins de la guerre et à condition que ce droit ne soit pas éteint; l'exemption d'imposition n'a point lieu si la mort du décuyus a lieu après plus de deux ans depuis la conclusion de la paix ou depuis tout autre moment considéré comme tel par les lois de l'empire concernant les pensions de guerre.
 - c) Les personnes qui ont sans rémunération suffisante soigné le décuyus de son vivant en vue d'un legs en leur faveur en tant que la valeur du legs ne dépasse pas la moyenne d'une rémunération adéquate.
5. Toute acquisition revenant par acte de fondation inclu dans une disposition à cause de mort à une fondation de famille d'Allemagne en tant que les revenus de la fondation sont

selon le § 20 alinéa 1, No 5, considérés comme acquisitions à cause de mort. La même disposition joue lorsque l'acte de fondation a été fait en exécution d'une charge apposée à une disposition pour cause de mort ou parceque le décuyus en a fait dépendre l'acquisition à cause de mort d'un bien.

6. Toute fortune que le père ou la mère, grandparents ou ascendants éloignés auraient donné par donation entre vifs ou „Uebergabevertrag“ à leur descendants et qui leur feraient retour.

§ 34.

Si l'héritier est un descendant du décuyus et s'il n'avait pas encore accompli au moment de l'acquisition sa vingt et unième année, l'impôt est diminué de 5 % pour chaque année complète restant à courir jusques à sa majorité.

Cette diminuation n'a pas lieu lorsque la somme de la fortune acquise et de la fortune antérieure dépasse 50.000 Mark. La différence entre l'impôt qui aurait dû être perçu si la somme n'aurait pas dépassé 50.000 Mark et l'impôt normal n'est perçue que pour la part qui serait ouverte par la moitié du montant dépassant la limite de 50.000 Mark. Est considéré descendant au terme de cette loi aussi l'enfant naturel.

§ 35.

L'impôt sur héritage ne comporte que 10% :

1. Pour les biens revenant à une commune d'Allemagne ou association de communes en vue de l'intérêt public et pour tous biens revenant à une église allemande.
2. Pour tous biens revenant à des fondations, sociétés, associations ou institutions internes qui poursuivraient exclusivement des buts d'intérêt communs, religieux ou de bienfaisance à condition d'avoir la personnalité juridique.

3. Pour toutes libéralités affectées à des buts religieux, de bienfaisance ou d'intérêts communs de l'intérieur ou des régions protégées ou des sujets de l'empire résidant à l'étranger à condition que l'emploi indiqué soit assuré et que la libéralité ne soit pas limitée à l'intérêt de certaines familles ou de certaines personnes.
4. Pour toutes libéralités faites à des caisses ou institutions qui poursuivraient l'aide de personnes ayant été au service du décuyus et de leur famille. La même disposition joue au cas où la libéralité reviendrait à des caisses ou institutions qui poursuivent l'aide de personnes ayant été au service d'une entreprise économique à laquelle le décuyus avait une part ainsi que de leur famille. Le „Landesfinanzamt“ apprécie si il y a buts conformes à l'alinéa 1, No 2, 3, et à l'alinéa 4. L'appel est possible contre cette décision au „Reichsfinanzamt“.

§ 36.

L'impôt payé par l'époux survivant pour l'héritage de son conjoint est déduit en entier à sa mort du montant de l'imposition due par les descendants communs, si le second héritage échoit avant 10 ans après le premier et de 50% seulement si le second héritage échoit après plus de 10 ans mais moins de 15.

§ 37.

Sont dispensés d'impositions:

1. Les biens prévus par le § 7 de cette loi en tant qu'ils reviennent à des personnes de la classe I et II.
2. Les objets d'habillement et de ménage en tant qu'ils reviennent à des personnes des classes III, 2, IV, 2, 3, 4, VI et qu'ils ne sont pas destinés à une exploitation ou à être

vendus et que la valeur de chaque part d'héritage de pareils biens ne dépasse la somme de 10.000 Mark.

§ 38.

Au cas où le décuyus aurait fait plusieurs libéralités indiquées aux §§ 20 et 40 à une même personne toutes ces libéralités doivent être additionnées avant l'application des §§ 27, 28, 33, No 4 a et 4 b, §§ 34, 37, No 2, § 42, alinéa 1, No. 1.

Tout impôt sur donation déjà payé est à déduire.

§ 39.

Au cas d'héritage revenant à des personnes de la classe I et II qui aurait déjà fait l'objet d'un héritage antérieur échu à des personnes de mêmes classes et pour lequel aurait été payé l'impôt prévu par cette loi l'impôt pour la dernière transmission sera diminué de 50 % s'il n'y a pas plus de 5 ans depuis la première transmission et de 25 % s'il y a plus de 5 ans mais moins de 10.

II. Partie.

L'impôt sur donations.

§ 40.

Les donations entre vifs sont soumises au même impôt que les acquisitions à cause de mort.

Sont soumises au même impôt aussi les libéralités entre vifs en tant que le bénéficiaire s'en trouve enrichi au dépens du disposant et avec la volonté de celui ci.

L'existence d'une contre prestation n'exclut pas l'idée d'enrichissement en la mesure où cette contre prestation ne peut être évaluée en argent. Dans cette loi le terme de donation inclut aussi ces sortes de libéralités. Les prescriptions de l'impôt sur héritage sont applicables aussi aux donations mais en tenant compte de l'esprit de la loi.

Les acquisitions suivantes sont aussi considérées donations:

1. Toute acquisition faite en vertu de l'exécution d'une „Auflage“ apposée à une donation ou de l'exécution d'une prestation conditionnant une donation ou enfin lorsque l'approbation d'une autorité est nécessaire pour une donation, toute acquisition faite en vertu de cette autorisation.
2. Ce qui est reçu en échange de la renonciation à un héritage (§§ 2346, 2352 du C. c.).
3. Les donations en avancement d'hoirie.

4. Les donations avec réserve d'usufruit ou toute donation faite en vue d'un héritage futur.
5. Ce qui est donné par acte de fondation entre vifs à une fondation et acquis effectivement par cette donation.
6. Ce qui est acquis en échange de la renonciation à un droit d'acquisition prévu par le § 20 No 2, 5.

Les frais d'un établissement convenable payés aux descendants de même que la renonciation à une part de réserve ne sont pas considérés donations. Au cas de promesse de donation la dette fiscale ne naît qu'au fur et à mesure de l'accomplissement de la promesse.

§ 41.

En même temps que le donataire le donateur aussi garantit le paiement de l'impôt.

La prescription de la dette fiscale ne commence pas avant la mort du donateur.

§ 42.

Sont exempts de l'impôt sur donation en dehors des cas prévus par les §§ 27, 33.

1. Les donations des meubles d'une valeur inférieure à 5000 Mark et faites à des personnes des classes III jusqu'à V en tant que les objets sont destinés à l'usage personnel du donataire ou des membres de sa famille.
2. Les donations faites pour l'entretien ou l'éducation convenable du donataire ou pour le service d'une pension ou toute autre libéralité similaire, faites sans aucune obligation légale en faveur d'employés ou domestiques actuellement ou antérieurement en service de même que les cadeaux exigés par la coutume.

3. La remise de dette faite pour assurer l'entretien ou l'éducation convenable du bénéficiaire.
4. Les libéralités faites exclusivement en des buts religieux ou de bienfaisance avec des fonds obtenus par appel au public ou avec des fonds des personnes juridiques ou d'institutions considérées comme telle et poursuivant exclusivement les buts indiqués.

L'impôt aura lieu même au cas d'une donation déguisée sous forme de „Auflage“, rémunération de service ou revêtant la forme d'un contrat onéreux.

§ 43.

Au cas où l'héritier exécuterait une charge testamentaire nulle pour vice de forme l'impôt n'est perçu que pour le montant qui aurait été à percevoir au cas de validité de la charge.

§ 44.

L'impôt doit être remboursé par le fisc:

1. Lorsque les biens donnés ont dû être rendus par suite de la révocation de la donation.
2. Lorsque l'objet donné est rendu en vertu du § 528, alinéa 1, phrase 2 du C. c.

III. Partie.

Fixement et Percement de l'impôt.

§ 45.

La dette fiscale et l'évaluation sont fixées aux moments suivants :

1. Pour l'impôt sur succession au moment de la mort du décuyus.
2. Pour l'impôt sur héritage au moment de l'acquisition successorale.
3. Pour l'impôt sur donation au moment de l'effectuation de la libéralité.

§ 46.

La valeur de la fortune imposable est fixée en chiffres ronds de centaines avec approximation de maximum 100 Mark en moins. Ce-ci n'est fait qu'après avoir, tenu compte des additions et des diminutions prévues par les §§ 8—11.

La dette fiscale est aussi exprimée en chiffres ronds de centaines avec approximation de maximum 100 Mks. en moins.

§ 47 (se trouvant dans la R. Abg. O.).

Si un bien foncier évalué en valeur de rendement est vendue dans un laps de 10 ans à un prix supérieur de 25 % à l'évaluation fiscale une nouvelle évaluation doit avoir lieu. La nouvelle évaluation doit avoir pour base le prix de vente diminué des

dépenses spéciales faites postérieurement à l'ouverture de la succession et ne peut en tous cas dépasser le valeur vénale du montant de l'héritage.

§ 48.

Tout héritage dont l'acquisition dépend d'une condition suspensive n'est imposé qu'à la réalisation de la condition.

La même disposition joue au cas où l'acquisition d'un bien est soumise à l'arrivée d'une terme. L'impôt doit être perçu à l'arrivée de ce terme.

Si le bien est lié à une première acquisition déjà imposée l'impôt payé en premier doit être déduit. Le fisc est en droit d'exiger une garantie pour le paiement de l'impôt.

§ 49.

Les exemptions pour les charges déduisables que l'intéressé n'aurait pas fait valoir jusqu'au moment de la décision fiscale pour cause d'ignorance, peuvent être invoquées jusqu'à l'accomplissement de la prescription.

§ 50.

Lorsque l'impôt frappe le capital d'une vente ou de tout autre produit périodique annuel l'imposé peut se libérer par annuités payables au début de chaque année.

L'impôt en ce cas est augmenté d'un pourcentage selon le montant de la fortune antérieure ainsi que l'indique le § 28.

§ 51.

Au cas d'héritage de biens dont l'usufruit reviendrait à une autre personne, qu'à l'imposé, celui-ci est en droit de demander de n'être imposé qu'au moment de l'extinction du droit d'usufruit.

En ce cas l'évaluation de ces biens doit être faite au moment de l'extinction du droit d'usufruit. Sur demande du fisc l'imposé est obligé de fournir caution. Au cas où la nue propriété d'un pareil bien passerait à un second héritier l'impôt sur héritage n'est pas perçu pour cette seconde transmission et le propriétaire du bien au moment de l'extinction de l'usufruit est considéré être l'héritier direct du premier décuyus.

§ 52.

Au cas où le décuyus aurait chargé une autre personne que l'héritier de payer l'impôt le fixement se fait sans tenir compte de cette disposition du décuyus. Cette prescription trouve son application aussi en matière d'impôt sur donation.

§ 53.

Toute succession soumise à l'impôt sur succession doit être annoncée par les personnes sujettes à l'impôt dans un délais de trois mois; en plus de l'annonce les personnes indiquées sont tenues de faire la déclaration des biens de la succession. Le délai court du moment où l'imposé prend connaissance de l'ouverture de la succession au cas de représentants légaux des héritiers, d'administrateurs d'une succession, de curateurs d'une succession et d'exécuteurs testamentaires le délai ne commence pas à courir avant l'entrée en fonction de ceux-ci.

En plus le fisc est en droit au cas où il aurait pris connaissance de l'ouverture d'une succession avant d'avoir été annoncé, de demander aux personnes tenues à la déclaration une déclaration en un délai par lui fixé. Ce délai ne peut néanmoins être inférieur à un mois.

La déclaration doit contenir une indication d'objets composant la succession et toutes autres déclarations considérées nécessaires

conformément aux règlements du ministre des finances approuvés par le „Reichsrat“ pour la fixation du montant de la masse.

§ 54.

Toute acquisition soumise à l'impôt sur succession ou à l'impôt sur donation doit être annoncée par les personnes sujettes à l'impôt en un délai de maximum 3 mois.

L'annonce peut être faite en même temps que la déclaration de la succession.

Au cas d'acquisition faite par acte entre vifs est tenu d'annoncer aussi le disposant à titre gratuit. L'annonce n'est pas nécessaire lorsque l'acquisition découle d'un testament ouvert par devant un notaire allemand ou un tribunal allemand et que les rapports qui existaient entre l'héritier et le décédé en ressortiraient indubitablement.

Les mêmes dispositions s'appliquent aux donations entre vifs.

§ 55.

Au cas du § 54 le fisc peut demander aux personnes tenues à l'annonce aussi une déclaration en un délai par lui fixé. Le délai doit être d'au moins un mois. Le § 53, alinéa 3, trouve application, la succession étant remplacée par l'héritage.

§ 56.

Au cas de libéralités devant être ajoutées à la succession sont tenus d'annoncer le fisc autant les bénéficiaires des libéralités que les héritiers.

Les prescriptions du § 53 trouvent application à la seule différence que le délai prévu par l'alinéa 1 ne commence à courir que du moment où les personnes tenues prennent connaissance de l'ouverture de la succession.

La même obligation incombe aux personnes et entreprises indiquées par le § 19, alinéa 2, pour les biens indiquées par le même paragraphe.

Le délai du § 53, alinéa 1, ne commence pas à courir avant que les personnes tenues aient pris connaissance de l'ouverture de la succession.

Au cas où il existerait une convention avec un état étranger établissant l'extradition au consul représentant de cet état des biens composant une succession conformément à la convention, l'annonce au fisc doit être faite au plus tard en même temps que l'extradition.

§ 57.

Au cas où l'héritier aurait donné au tribunal fiscal une indication des biens de la succession selon les prescriptions des §§ 1993 et suivants du C. c. ou que le tribunal fiscal aurait fait ou fait faire sur demande de l'héritier un inventaire de la succession il peut être tenu compte à l'occasion de la déclaration successorale de l'inventaire de cette indication.

§ 58.

Les autorités suivantes doivent par obligation de service informer le fisc:

1. Les officiers d'état civil: des décès.
2. Les tribunaux: des déclarations de décès qu'ils auraient prononcées et des curatelles de succession qu'ils auraient instituée.
3. Les tribunaux et les notaires: des partages de succession.

Les notaires et les tribunaux doivent en plus remettre des copies authentiques des testaments ouverts par devant eux et des donations:

§ 59.

Ceux qui professionnellement s'occupent d'administrer ou de garder des fortunes à autrui sont obligés d'annoncer le fisc dans un délai d'un mois après avoir eu connaissance de l'ouverture de la succession toute fortune du décuyus qui leur serait confiée ou qui se trouverait en leur possession à la disposition du décuyus.

Le ministre des finances statuera par voie de règlements postérieurs approuvés par le „Reichsrat“ sur les dispositions supplémentaires concernant l'annonce.

Ceux qui auraient émis des actions ou obligations nominatives sont tenus une fois la succession leur étant connue, d'annoncer le fisc par écrit ou protocoll avant d'opérer tout transfert.

§ 60.

Les entreprises d'assurances sont tenues aussi en dehors du § 19, alinéa 2 de remettre au fisc une copie de la police d'assurance et éventuellement des actes additionnels et d'indiquer aussi le nom la profession et le domicile du bénéficiaire avant de payer les indemnités d'assurance du contrat passé avec le défunt.

§ 61.

Le „Landesfinanzamt“ peut sur demande des intéressés ne pas tenir compte de l'exacte évaluation des biens et de la déclaration des biens successoraux pour se contenter d'une évaluation à forfait; la même disposition joue au cas où l'évaluation exacte causerait des retards à l'imposition.

§ 62.

Le fisc fixe l'impôt et rend une décision fiscale.

§ 63.

Au cas où la dette envers le fisc porterait sur des terres et que le paiement immédiat de l'impôt causerait de trop grandes difficultés à l'imposé, le fisc peut accorder un paiement en annuités de maximum 10 ans, au besoin, en exigeant une caution.

L'autorisation de payer par annuités peut être reprise au cas où les motifs n'en existeraient plus.

Est considérée garantie suffisante du paiement de l'impôt l'inscription d'une „Sicherungshypothek“ à condition qu'elle ne soit primée par aucuns autres droits que ceux existants au moment de l'ouverture de la succession. Il suffit d'une hypothèque qui permettrait au fisc de se dédomager sur la valeur de la terre.

§ 64.

Au cas où la fortune imposable se composerait de terres sur demande de l'intéressé une „Grundschuld“ aux annuités payables en 20 ans peut être établie. Le ministre des finances donnera avec l'approbation du „Reichsrat“ les indications de détail.

Au cas d'évaluation d'un usufruit ou d'une prestation annuelle, la rente amortissable doit être fixée sur un nombre d'années égal à celui par lequel fût multipliée la rente ou la valeur de la prestation annuelle.

Ces prescriptions ne trouvent application lorsque la „Grundschuld“ serait primée par d'autres droits que ceux existants au moment de la naissance de la dette fiscale.

§ 65.

Au cas où des terres seraient de nouveaux imposées au cours du paiement de la „Grundschuld“ le fisc peut sur demande

des intéressés permettre en vue de faciliter le payement de l'impôt une nouvelle „Grundschild“ selon les prescriptions du § 64 et dont les annuités ne seraient exigibles avant un an après l'extinction de la première „Grundschild“. Les prescriptions de l'alinéa 1 ne trouvent application lorsque les terres grevées de „Grundschild“ sont aliénées au cours de la dette fiscale à des personnes n'étant pas de la classe I et II.

§ 66.

La part d'impôt non encore amortie par la rente d'amortissement peut à tout moment être payées sans annonce préalable au fisc.

§ 67.

Aus cas où le registre foncier ne serait pas encore mis en application le fisc peut permettre au cas du § 64 le payement de la dette fiscale en annuités indiquées par ce paragraphe à condition qu'une „Sicherungshypothek“ qui ne soit primée par aucuns autres droits que ceux existants au moment de l'ouverture de la succession soit accordée sur la terre. Les prescriptions du § 65 trouvent application tout en tenant compte de l'esprit de la loi.

IV. Partie.

Dispositions pénales transitoires et finales.

§ 68.

Celui qui se soustrait au paiement de l'impôt fixé par la loi est puni par une amende pouvant aller jusques à vingt fois le montant de l'impôt. En plus de l'amende le délinquant peut être passible de prison.

§ 69.

Les états perçoivent 20 % des recettes touchées sur leur territoire.

§ 70.

Les dispositions législatives particulières établissant la perception d'un droit sur succession et donation ou sur tout acte, prouvant une pareille transmission, sont abrogées.

La perception de surtaxes aux impôts perçus en vertu de cette loi par les états communes ou associations de communes n'est plus permise.

§ 71.

Les états qui à la suite des dispositions du § 70 auraient un déficit dans leurs revenus recevront jusques à nouvelle disposition

de la loi une compensation sur le revenu perçu en leur territoire égale aux recettes moyennes perçues par eux depuis 1914 à 1919, tout en tenant compte des diminutions d'impôts prévues par le § 87 de la „Besitzsteuergesetz“.

§ 72.

L'impôt prévu par la loi jusques à maintenant en vigueur sera applicable si le décuyus est mort avant l'entrée en vigueur de cette loi.

Au cas du § 26 alinéa 3 il est à tenir compte de la mort de l'époux survivant.

Sont soumis à l'impôt sur donation les libéralités faites à des personnes de la classe I et II à partir du 31 décembre 1916 qui seraient imposables selon le § 40; l'évaluation de ces libéralités se fait selon leur valeur actuelle au cas où le décuyus ne serait mort qu'après l'entrée en vigueur de cette loi. — Les dispositions du § 28, alinéa 3 sont valables à condition d'appliquer les diminutions prévues en tenant compte du moment de l'entrée en vigueur de cette loi. De l'impôt frappant les donations faites entre le 31 décembre 1916 et l'entrée en vigueur de cette loi doit être déduit l'impôt sur accroissement de fortune de la loi de 10 Septembre 1919.

Au cas d'acquêt imposable d'après cette loi échu avant l'entrée en vigueur de cette loi le terme prévu pour l'annonce ne commence qu'avec le moment de l'entrée en vigueur de cette loi.

Au cas où un acquêt imposé par cette loi aurait déjà été soumis à un impôt d'empire ou de l'état il est à tenir compte de l'impôt déjà payé dans la fixation du présent impôt.

§ 73.

Les règlements d'application seront donnés par le ministre des finances avec approbation du „Reichsrat“.

§ 74.

Cette loi entre en vigueur le 1 septembre 1919.

Berlin, le 10 septembre 1919.

Président du Reich.

Ebert.

Ministre des finances.

Erzberger.

VU

LE DOYEN
F. LARNAUDE.

VU

LE PRÉSIDENT DE LA THÈSE
H. TRUCHY.

VU

ET PERMIS D'IMPRIMER
LE RECTEUR DE L'ACADÉMIE DE PARIS
P. APPELL.

Bibliographie.

Doctrine.

1. Wagner, Finanzwissenschaft, 1912.
2. Alix, Traité élémentaire de Science des Finances et Législation Financière. — 1921.
3. Eheberg, Finanzwissenschaft 1920.
4. Handwörterbuch der Staatswissenschaft, Band IV v. Dr. J. Conrad, Dr. W. Lexis, Dr. L. Elster, Dr. Edgar Löning.

Lois et Documents parlementaires.

1. Erbschaftssteuergesetz vom 3. Juni 1906.
2. Projets et expositions de motifs de l'Erbschaftssteuergesetz du 3 juin 1906. — Reichsdrucksachen Anlag.-Bd. II No 10.
3. Projet et exposition de motifs pour une Nachlaßsteuer (impôt sur succession) de 1908. — Reichsdrucksachen No 997 et 998.
4. Projet et exposition de motifs pour la modification de l'Erbschaftssteuer de 1909. — Reichsdrucksachen No 1445.
5. Projet et exposition de motifs pour le droit d'héritage de l'état de 1908. — Reichsdrucksachen No 998.
6. Projet et exposition de motifs de 1913 pour le droit d'héritage de l'état. — Reichsdrucksachen No 874.
7. Loi du 13 juillet 1913 concernant la réforme des finances. — Reichsdrucksachen No 872.
8. Besitzsteuer de 1913.
9. Wehrbeitrag de 1913.

10. Erbschaftssteuergesetz du 10 septembre 1919 avec commentaire et Ausführungsbestimmungen. Josef Marcus, Industrieverlag Spaeth & Linde.
11. Projet et exposition de motifs de l'Erbschaftsteuer du 10 septembre 1919. — Reichsdrucksachen Bd. 337 No 376.
12. Discussions en commission. — Reichsdrucksachen Bd. 338 No 94.
13. Stenographische Berichte der Nationalversammlung. — 50. Sitzung, 52. Sitzung et 84. Sitzung.
14. Reichsdrucksachen Nationalversammlung Bd. 338 No 692—1045.
15. Reichsabgabenordnung du 13 décembre 1919.
16. Constitution de l'empire allemand du 11 août 1919 de Weimar.
17. Loi du 10 février 1919 sur les pouvoirs provisoires chargés de la conduite de l'empire.

Revues et périodiques.

Annalen des Deutschen Reiches 1906: Ulrich Hoffmann, Die Reichserbschaftsteuer.

Finanzarchiv 1906: Georg Schanz, Erbschaftssteuergesetz vom 3. Juni 1906.

Deutsche Juristenzeitung 1907: Bamberger, Vom Recht der lachenden Erben.

Deutsche Juristenzeitung 1907: Bamberger, Erbrecht und Finanzreform.

Deutsche Steuerzeitung 1908: Bekker, Die Erbschaftsteuer als Einnahmequelle des Deutschen Reiches.

Plutus 1908: Max Hamburg, Reichserbschaftsteuer.

Der deutsche Ökonomist 1908 No 1343: Reichserbschaftsteuer.

Die Grenzboten 1909: Nachlaßsteuer und Lebensversicherung.

Deutsche Juristenzeitung 1909: Heinsheimer, Die Ausdehnung des staatlichen Erbrechts der Reichs-Finanz-Reform 1909.

Finanz-Archiv 1909: Max Hamburg, Zum Kampf um die Nachlaßsteuer.

Preußische Jahrbücher 1909: Bamberger, Veredelung der Erbschaftssteuer.

Volkswirtschaftliche Zeitfragen 1909: Dietzel, Reichsvermögen oder Erbschaftssteuer.

Deutsche Revue 1909: Harnack, Article Page 168.

Annalen des Deutschen Reiches 1909: Neumann, Nach dem Vermögen der Erbenden klassifizierten Erbschaftssteuer.

Annalen des Deutschen Reiches 1911: Mack Gottfried, Ein Kuriosum aus der Reichserbschaftssteuer, erfaßtem Vermögen.

Preußische Jahrbücher 1911: Seyfarth, Unsere Reichserbschaftssteuer und ihre Mängel.

Annalen für Sozialpolitik 1913: Weißenborn, Der Ausbau der Erbschaftssteuer als Besitzsteuer für das Reich.

Deutsche Juristenzeitung 1913: Heinitz, Der Entwurf eines Gesetzes über das Erbrecht des Staates.

Die Grenzboten 1913: Bamberger, Die Erbschaftssteuer.

Recht und Wirtschaft 1914: Bamberger, Für das Erbrecht des Reiches.

Deutsche Juristenzeitung 1917: Schöler, Erbschaftssteuerfragen.

Staats- und Wirtschaftszeitung 1917: Das Erbrecht des Reiches.

Recht und Wirtschaft 1917: Ring, Erbe sei das Vaterland.

Europäische Staats- und Wirtschaftszeitung 1917: Mombert, Das Erbrecht des Reiches.

Preußische Jahrbücher 1919: Korodi, Band 38.

Allgemeine Steuerrundschau 1919: Großner, Steuerersparnis durch Vermögensübergaben und Einkommensteuerabtretungen an Kinder.

Juristische Wochenschrift 1920: Art. Erbenstadt, Art. Wunschmann, Art. Paul Marcus.

Zentralblätter für das Deutsche Reich 1920 et 1921.

Brochures et ouvrages variés.

Zimmermann: Begründung des Erbschaftssteuergesetzes von 1906.

Dayras: Impôt successoral en Allemagne 1910, (Thèse) Paris.

Dietzel: Reichsnachlaßsteuer oder Reichsvermögenssteuer 1909.

Marcus: Entwurf eines Gesetzes für das Erbrecht des Staates 1909.

Dr. Walter von Altrock: Gedanken über die Reichserbschaftssteuer 1909.

Dr. Richard Schott 1912: Die Erbschaftssteuer der Frauen und Kinder und unser bürgerliches Recht 1912.

Dewitz: Erbzuwachssteuer als Besitzsteuer 1912.

Die Finanzreform von 1909 und die Parteien des Reichstages. Herausgegeben vom sozialdemokratischen Parteivorstand 1909.

Karger: Mein Vermögen und die Erbschaftssteuer.

Bamberger: Kriegsgewinn und Kriegserbschaftssteuer 1916.

Bamberger: Erbrecht des Reiches und Erbschaftssteuer 1917.

Bamberger: Erbrecht des Reiches und Erbschaftssteuer 1907.

Dr. Kurt Ball: Einführung in das Steuerrecht 1920.

Dr. Emil Respondek: Die Reichsfinanzen auf Grund der Reform von 1919—1920.

Otto von Mehring: Gedanken zur Reichsfinanzreform 1921.

Victor Badulesco: Le prélèvement extraordinaire sur le capital dans l'empire Allemand 1922, (Thèse) Paris.

Table des Matières.

Impôt successoral en Allemagne		Pg.
Chapitre Introductif		5
I. Partie.		
L'impôt successoral dans législation allemande avant 1919.		
CHAPITRE I.		
Situation avant 1906 et la loi du 3 Juin 1906		9
Section I: Situation avant 1906		9
Section II: Loi du 3 Juin 1906		10
CHAPITRE II.		
Epoque de 1906—1919		18
Section I: Doctrine		18
Section II: Législation		26
II. Partie.		
Loi du 10 Septembre 1919.		
CHAPITRE I.		
Situation politique et financière du Reich en 1919		30
CHAPITRE II.		
Historique de la loi		35
CHAPITRE III.		
Analyse des dispositions de la loi		42
Section I: Introduction		42
Section II: Nachlaßsteuer		42
Section III: Impôt sur héritages		46
Section IV: Impôt sur donations		55
Section V: Fixation et percement de l'impôt, Dispositions de faveur, Dispositions diverses		56

	CHAPITRE IV.	Pg.
Chapitre critique		72
Section I: Comparaison à la loi de 1906		72
Section II: Examen de l'application des principes posés par la loi de 1919		77

III. Partie.

Résultats, caractère et avenir de la nouvelle loi.

	CHAPITRE I.	
Prévisions et recettes		84
	CHAPITRE II.	
Rôle de l'impôt successoral dans les finances de l'empire		87
Section I: Caractère de l'impôt successoral d'impôt définitif sur le capital individuel		87
Section II: L'impôt successoral et les autres impôts sur le capital en vigueur en Allemagne		91
	CHAPITRE III.	
Tendance de la nouvelle doctrine		96
	CHAPITRE IV.	
Final: Perspective de l'impôt successoral depuis la loi de 1906		101
Extrait de la loi du 3 Juillet 1913 sur la réforme financière		107
Loi du 10 Septembre 1919		109
Bibliographie		147

